

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

ร่างมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ จัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมีวัตถุประสงค์เพื่อรับฟังข้อคิดเห็น เป็นร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงในภายหลัง

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี จึงขอความร่วมมือจากท่านในการแสดงข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะต่างๆ มายังสภาวิชาชีพบัญชี โดยสามารถนำส่งข้อคิดเห็นหรือข้อเสนอแนะของท่านได้ที่

ฝ่ายมาตรฐานการบัญชี
สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์
เลขที่ 133 ถนนสุขุมวิท 21 (อโศกมนตรี)
แขวงคลองเตยเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพฯ 10110

หรือ อีเมล academic-fap@fap.or.th

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ขอขอบคุณในความร่วมมื้อมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32
เรื่อง
การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศซึ่งประกาศ ณ วันที่ 1 มกราคม 2558 ซึ่งรวมมาตรฐานที่มีผลบังคับใช้ในต่างประเทศภายหลังวันที่ 1 มกราคม 2558 (Official pronouncements issued at 1 January 2015, includes Standards with an effective date after 1 January 2015 but not the Standards they will replace)

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ 1
วัตถุประสงค์	2
ขอบเขต	4
คำนิยาม	11
การแสดงรายการ	15
หนี้สินและส่วนของเจ้าของ	15
เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน	16ก
ตราสารหรือส่วนประกอบของตราสารที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่ จะต้องส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกให้กิจการอื่นตาม สัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชี	16ค
การเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิ ขายคืนและตราสารที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบตรา สารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกให้กิจการอื่นตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิ ของกิจการเมื่อชำระบัญชี	16จ
การไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ ทางการเงินอื่น	17
การชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก	21
ประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น	25
สิทธิเลือกชำระ	26
เครื่องมือทางการเงินแบบผสม	28
หุ้นทุนซื้อคืน	33
ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุน	35
การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน	42
วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	96
การยกเลิกประกาศอื่น ๆ	98

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาคผนวก แนวทางปฏิบัติ

คำนิยาม	ภาคผนวก 3
สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน	ภาคผนวก 3
ตราสารทุน	ภาคผนวก 13
ตราสารประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารอื่น	ภาคผนวก 14ก
กระแสเงินสดทั้งหมดที่คาดว่าจะได้รับจากเครื่องมือทางการเงินตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงินนั้น	ภาคผนวก 14จ
รายการที่ทำโดยผู้ถือครองตราสารที่ไม่ใช่เจ้าของกิจการ ไม่มีเครื่องมือทางการเงินอื่น ๆ หรือสัญญาที่กระแสเงินสดทั้งหมดที่ถูกกำหนดเป็นจำนวนที่แน่นอนหรือจำกัดผลตอบแทนคงเหลืออย่างมีสาระสำคัญที่จะคืนให้แก่ผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงิน	ภาคผนวก 14ฉ
ตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน	ภาคผนวก 15
สัญญาจะซื้อหรือขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน	ภาคผนวก 20
การแสดงรายการ	ภาคผนวก 25
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	ภาคผนวก 25
การไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น	ภาคผนวก 25
การชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก	ภาคผนวก 27
ประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น	ภาคผนวก 28
วิธีปฏิบัติในงบการเงินรวม	ภาคผนวก 29
เครื่องมือทางการเงินแบบผสม	ภาคผนวก 30
หุ้นทุนซื้อคืน	ภาคผนวก 36
ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุน	ภาคผนวก 37
การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน	ภาคผนวก 38ก
เกณฑ์ที่กิจการมีสิทธิตามกฎหมายที่จะหักกลบยอดที่รับรู้ได้ในปัจจุบัน	ภาคผนวก 38ก
เกณฑ์ที่กิจการตั้งใจที่จะชำระด้วยยอดสุทธิหรือที่จะรับรู้สินทรัพย์และชำระหนี้สินในขณะเดียวกัน	ภาคผนวก 38จ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 2 ถึง 100 และภาคผนวก ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2559) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทนำ

เหตุผลในการออกมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

- บทนำ 1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน ใช้แทน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นใน หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 อย่างไรก็ตาม หากกิจการใดจะถือปฏิบัติก่อนวันที่กำหนดก็สามารถกระทำได้
- บทนำ 2 (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- บทนำ 3 (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ลักษณะที่สำคัญ

- บทนำ 4 (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ขอบเขต

- บทนำ 5 ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน ได้ปรับปรุงให้สอดคล้องกับขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- บทนำ 5ก (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

หลักการ

- บทนำ 6 โดยสรุป การที่ผู้ออกจะพิจารณาว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นเป็นหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุน เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวจะถือเป็นตราสารทุนก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทั้ง (1) และ (2) เท่านั้น
- (1) เครื่องมือทางการเงินนั้นต้องไม่มีภาระผูกพันตามสัญญา
 - (1.1) ที่จะต้องส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กับกิจการอื่นหรือ
 - (1.2) ที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้ผู้ออกเสียประโยชน์
 - (2) หากเครื่องมือทางการเงินจะหรืออาจจะต้องมีการชำระด้วยตราสารทุนที่ผู้ออกเป็นเจ้าของนั้น ในกรณีนี้ เครื่องมือทางการเงินดังกล่าว คือ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

(2.1) รายการที่ไม่ใช่ตราสารอนุพันธ์ ซึ่งผู้ออกไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบตราสารทุนของผู้ออกเองในจำนวนที่ผันแปร หรือ

(2.2) ตราสารอนุพันธ์ที่จะต้องชำระโดยผู้ออกด้วยการแลกเปลี่ยนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน กับตราสารทุนของผู้ออกเองในจำนวนที่แน่นอน สำหรับวัตถุประสงค์นี้ตราสารทุนของผู้ออกไม่รวมถึงเครื่องมือทางการเงินที่มีข้อตกลงตามสัญญาที่จะได้รับหรือส่งมอบตราสารทุนของผู้ออกในอนาคต

บทนำ 7 นอกจากนี้เมื่อผู้ออกมีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะต้องซื้อหุ้นของตัวเองโดยใช้เงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ๆ นั้น ทำให้เกิดหนี้สินเป็นจำนวนที่ผู้ออกมีภาระผูกพันที่จะต้องจ่าย

บทนำ 8 คำนิยามของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินและคำอธิบายของตราสารทุนมีการปรับปรุงให้สอดคล้องตามหลักการนี้

การจัดประเภทของสัญญาที่จะต้องชำระด้วยตราสารทุนของกิจการ

บทนำ 9 การจัดประเภทของตราสารอนุพันธ์และสัญญาที่ไม่ใช่ตราสารอนุพันธ์ที่อ้างอิงกับหรือจ่ายชำระด้วยตราสารทุนของกิจการ ได้ถูกขยายความให้สอดคล้องกับหลักการในบทนำ 6 ข้างต้น โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เมื่อกิจการใช้ตราสารทุนของกิจการเองเสมือนเป็นสกุลเงินในสัญญาที่จะรับหรือส่งมอบหุ้นในจำนวนที่ผันแปรไปตามจำนวนที่แน่นอนหรือจำนวนที่ขึ้นอยู่กับ การเปลี่ยนแปลงของตัวแปรอ้างอิง (เช่น ราคาสินค้าโภคภัณฑ์) สัญญาดังกล่าวไม่ถือเป็นตราสารทุน แต่จะถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน

เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน

บทนำ 10 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้รวมเอาคำแนะนำที่เคยเสนอไว้ในการตีความมาตรฐานการบัญชีต่างประเทศ ฉบับที่ 34 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน—เครื่องมือทางการเงินหรือสิทธิที่จะไถ่ถอนของผู้ถือครอง ผลคือเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือครองในการขายคืนให้กับผู้ออกเพื่อได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน) ถือเป็นหนี้สินทางการเงินของผู้ออก เพื่อเป็นการตอบสนองกับข้อคิดเห็นที่ได้รับต่อฉบับร่าง มาตรฐานฉบับนี้ จึงเพิ่มคำแนะนำและตัวอย่างให้กับกิจการที่ไม่มีส่วนทุนหรือทุนเรือนหุ้นไม่ถือเป็นส่วนทุนตามที่ได้ให้ความหมายไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น

บทนำ 11 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้รวมผลสรุปของการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ที่ 5 เรื่อง *ประเภทของเครื่องมือทางการเงิน-ประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น* โดยเครื่องมือทางการเงินถือเป็นหนี้สินทางการเงินเมื่อลักษณะการจ่ายชำระขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งมีความไม่แน่นอนว่าเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น หรือผลของเหตุการณ์ที่ยังมีความไม่แน่นอน ซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของทั้งผู้ออกและผู้ถือครอง ประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้นจะไม่ถูกพิจารณาเมื่อเกิดในกรณีการชำระบัญชีหรือเมื่อเหตุการณ์ไม่แน่นอนดังกล่าวไม่เกิดขึ้นจริง

สิทธิเลือกชำระ

บทนำ 12 ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินเมื่อทำให้ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งมีทางเลือกเกี่ยวกับการจ่ายชำระนอกจากทางเลือกของการชำระอื่น ๆ ทั้งหมดจะจ่ายชำระด้วยตราสารทุน

การวัดมูลค่าของส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในการรับรู้เมื่อเริ่มแรก

บทนำ 13 มาตรฐานฉบับปรับปรุงได้ตัดทางเลือกในการวัดมูลค่าส่วนประกอบที่เป็นหนี้สินของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในการรับรู้เมื่อเริ่มแรกที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 เดิมเคยให้ไว้ ซึ่งได้แก่วิธีมูลค่าส่วนที่เหลือหลังจากแยกส่วน ของเจ้าของหรือวิธีมูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นส่วนประกอบที่เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินจะถูกแยกออกก่อน และมูลค่าส่วนที่เหลือจึงเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น ข้อกำหนดในการแยกส่วนของหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมนั้นเป็นไปตามคำนิยามของตราสารทุนที่เป็นมูลค่าส่วนที่เหลือและเป็นไปตามข้อกำหนดการวัดมูลค่าของตราสารทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้)

หุ้นทุนซื้อคืน

บทนำ 14 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 ได้รวมผลสรุปของการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 16 เรื่อง *หุ้นทุน—การซื้อคืนตราสารทุนของกิจการ (หุ้นทุนซื้อคืน)* ที่การซื้อคืนหรือการขายออกไปภายหลังของตราสารทุนของกิจการเองไม่เป็นผลทำให้เกิดกำไรหรือขาดทุนแก่กิจการ แต่เป็นการแสดงให้เห็นการโอนระหว่างผู้ถือครองตราสารทุนที่ยอมสละส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของและผู้ที่ยังคงถือครองตราสารทุนต่อไป

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ดอกเบีย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุน

บทนำ 15 มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 ได้รวมแนวปฏิบัติเดิมในการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 17 เรื่อง ส่วนของเจ้าของ - ต้นทุนของธุรกรรมเกี่ยวกับส่วนของเจ้าของ ต้นทุนการทำรายการที่เกิดขึ้นเนื่องจากเป็นส่วนจำเป็นในการทำให้ธุรกรรมเกี่ยวกับส่วนของเจ้าของให้สำเร็จให้รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของธุรกรรมดังกล่าว และหักออกจากส่วนของเจ้าของ

การเปิดเผยข้อมูล

บทนำ 16 ถึง บทนำ 19 (บทนำเหล่านี้ไม่ใช่)

บทนำ 19ก (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกประกาศอื่น ๆ

บทนำ 20 (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อการเสนอร่าง

บทนำ 21 (บทนำนี้ไม่ใช่)

บทนำ 22 (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

บทนำ 23 การปรับปรุงทำให้เกิดการจัดประเภทของบางรายการต่อไปนี้

(1) เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน

(2) เครื่องมือทางการเงิน หรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินที่กำหนดให้กิจการมีภาระผูกพันในการส่งมอบตราสารทุนให้กับอีกกิจการหนึ่งตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อมีการชำระบัญชี

บทนำ 24 วัตถุประสงค์ คือ การปรับปรุงในระยะสั้นและเป็นการปรับปรุงที่มีขอบเขตจำกัดเพื่อพัฒนาการรายงานทางการเงินของเครื่องมือทางการเงินบางประเภทที่เข้านิยามของหนี้สินทางการเงินแต่แสดงเป็นส่วนได้เสียส่วนที่เหลือในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

มาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 32

เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

วัตถุประสงค์

- 1 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดหลักการเกี่ยวกับการแสดงรายการเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้ถือหุ้น และการหักกลบลินทรัพย์ทางการเงินกับหนี้สินทางการเงิน มาตรฐานฉบับนี้ใช้กับการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินในมุมมองของผู้ออกตราสารออกเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน หนี้สินทางการเงิน และตราสารทุน รวมถึงการจัดประเภทดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไร และขาดทุนที่เกี่ยวข้อง และสถานการณ์ที่ทำให้สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินสามารถหักกลบลกันได้
- 3 หลักการในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นส่วนเสริมของหลักการในการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ขอบเขต

- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับทุกกิจการสำหรับเครื่องมือทางการเงินทุกประเภท ยกเว้นรายการต่อไปนี้
 - 4.1 ส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ซึ่งต้องบันทึกบัญชีตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *งบการเงินรวม* มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *งบการเงินเฉพาะกิจการ* มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า* อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *งบการเงินรวม* มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *งบการเงินเฉพาะกิจการ* หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า* กำหนดหรืออนุญาตให้กิจการบันทึกบัญชีส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้าได้ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ในกรณี

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ดังกล่าว กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ด้วย กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้สำหรับตราสารอนุพันธ์ทุกชนิดที่มีความเชื่อมโยงกับส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า

- 4.2 สิทธิและภาระผูกพันของนายจ้างตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ผลประโยชน์ของพนักงาน*
- 4.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 4.4 สัญญาประกันภัยตามที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือปฏิบัติกับอนุพันธ์แฝงที่อยู่ในสัญญาประกันภัย หากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้ต้องรับรู้รายการแยกจากกัน นอกจากนี้ ผู้ค้าประกันต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับสัญญาค้าประกันทางการเงินหากผู้ค้าประกันปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ในการรับรู้และการวัดมูลค่าสัญญา แต่กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* หากผู้ค้าประกันเลือกปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 4.4 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* ในการรับรู้และการวัดมูลค่าสัญญาดังกล่าว
- 4.5 เครื่องมือทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* เนื่องจากเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวมีลักษณะการร่วมรับผลประโยชน์ตามดุลยพินิจ ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวได้รับการยกเว้นจากการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 15 ถึง 32 และ ภาคผนวกย่อหน้าที่ 25 ถึง 35 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับการแยกระหว่างหนี้สินทางการเงินและตราสารทุน อย่างไรก็ตาม เครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นยังคงต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดอื่นทั้งหมดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับอนุพันธ์แฝงที่รวมอยู่ในเครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นด้วย (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 4.6 เครื่องมือทางการเงิน สัญญา และภาระผูกพันภายใต้การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์* ยกเว้น
 - 4.6.1 สัญญาภายใต้ขอบเขตของย่อหน้าที่ 8 ถึง 10 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

4.6.2 ย่อหน้าที่ 33 และ 34 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ โดยต้องถือปฏิบัติกับหุ้น
ทุนซื้อคืนที่ซื้อ ขาย ออก หรือ ยกเลิกตามโครงการให้สิทธิซื้อหุ้นแก่พนักงาน
โครงการให้พนักงานซื้อหุ้นและข้อตกลงอื่น ๆ ในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

5 - 7 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช้)

8 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับสัญญาที่จะซื้อหรือจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ซึ่งสามารถจ่ายชำระสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน เสมือนว่าสัญญาดังกล่าวเป็นเครื่องมือทางการเงินประเภทหนึ่ง ยกเว้นสัญญาซึ่งทำขึ้นและถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ตามที่กิจการคาดว่าจะซื้อ ขาย หรือใช้ประโยชน์ อย่างไรก็ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ต้องนำไปใช้กับสัญญาซึ่งกิจการกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)*

9 มีหลายวิธีที่สัญญาจะซื้อหรือจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินสามารถจ่ายชำระสุทธิเป็นเงินสด หรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน ซึ่งรวมถึงกรณีต่อไปนี้

9.1 เมื่อเงื่อนไขในสัญญายอมให้คู่สัญญาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง จ่ายชำระสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน

9.2 เมื่อไม่ได้มีการระบุวิธีการจ่ายชำระไว้ชัดเจนในสัญญาว่าจะจ่ายชำระสุทธิด้วยเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน แต่กิจการเคยมีวิธีปฏิบัติสำหรับสัญญาที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันโดยจ่ายชำระสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน (ไม่ว่าจะด้วยการเข้าทำรายการกับคู่สัญญาโดยการทำสัญญาหักกลบหรือโดยการขายสัญญาก่อนที่จะมีการใช้สิทธิตามสัญญานั้นหรือก่อนสัญญาหมดอายุ)

9.3 เมื่อกิจการมีวิธีปฏิบัติสำหรับสัญญาที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันในการรับมอบรายการอ้างอิง และขายรายการดังกล่าวภายในระยะเวลาอันสั้นหลังการรับมอบเพื่อวัตถุประสงค์ในการทำกำไรจากความผันผวนในระยะสั้นของราคาหรือส่วนต่างของผู้ค้า

9.4 เมื่อรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินที่ถูกระบุในสัญญาสามารถที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ทันที

สัญญาซึ่งเป็นไปตามย่อหน้าที่ 9.2 หรือ 9.3 ต้องไม่ได้จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินตามความต้องการของกิจการในการซื้อ ขาย หรือใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ ซึ่งทำให้สัญญาเหล่านั้นอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ สัญญาอื่น ๆ ตามย่อหน้าที่ 8 ที่ถูกประเมินเพื่อพิจารณาว่าสัญญาสัญญาดังกล่าวถูกจัดทำขึ้นและถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินตามที่กิจการคาดว่าจะซื้อ ขาย หรือใช้ประโยชน์

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

หรือไม่ และจะถูกประเมินเพื่อพิจารณาว่าสัญญาดังกล่าวอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้หรือไม่

- 10 สัญญาขายสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ซึ่งสามารถชำระสุทธิเป็นเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงิน ตามย่อหน้าที่ 9.1 หรือ 9.4 ถือว่าอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ สัญญาดังกล่าวต้องไม่เป็นสัญญาที่จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินตามที่กิจการคาดว่าจะซื้อ ขายหรือใช้ประโยชน์

คำนิยาม (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 3 ถึง 23 ประกอบ)

11 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

เครื่องมือทางการเงิน หมายถึง สัญญาใด ๆ ที่ทำให้กิจการหนึ่งมีสินทรัพย์ทางการเงินเพิ่มขึ้นและอีกกิจการหนึ่งมีหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุนเพิ่มขึ้น

สินทรัพย์ทางการเงิน หมายถึง สินทรัพย์ดังต่อไปนี้

1. เงินสด
2. ตราสารทุนของกิจการอื่น
3. สิทธิตามสัญญา
 - 3.1 ที่จะรับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจากกิจการอื่น หรือ
 - 3.2 ที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่จะเป็นประโยชน์ต่อกิจการ หรือ
4. สัญญาที่จะหรืออาจจะได้รับชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกและเป็น
 - 4.1 รายการที่ไม่ใช่ตราสารอนุพันธ์ ซึ่งกิจการมีหรืออาจจะมีการผูกพันที่จะรับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่ผันแปร หรือ
 - 4.2 ตราสารอนุพันธ์ที่จะหรืออาจจะได้รับชำระเป็นสิ่งอื่นที่ไม่ใช่การแลกเปลี่ยนระหว่างเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน กับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอน ในที่นี้ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ออกจะไม่รวมเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนที่มีลักษณะเป็นตราสารทุนตามเงื่อนไขที่ระบุในย่อหน้าที่ 16 ก และ 16ข และเครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันในการส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกให้กิจการอื่นตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการ เฉพาะในช่วงที่กิจการชำระบัญชี และถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง หรือตราสารที่มีสัญญาว่าจะมีการได้รับหรือส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคต

หนี้สินทางการเงิน

หมายถึง

หนี้สินดังต่อไปนี้

1. ภาระผูกพันตามสัญญา

1.1 ที่จะส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กิจการอื่น หรือ

1.2 ที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้กิจการเสียประโยชน์ หรือ

2. สัญญาที่จะหรืออาจจะชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกและเป็น

2.1 รายการที่ไม่ใช่ตราสารอนุพันธ์ ซึ่งกิจการมีหรืออาจจะมีภาระผูกพันที่จะส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่ผันแปร หรือ

2.2 ตราสารอนุพันธ์ที่จะหรืออาจจะชำระเป็นสิ่งอื่นที่ไม่ใช่การแลกเปลี่ยนระหว่างเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน กับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอน สำหรับวัตถุประสงค์ดังกล่าวสิทธิ สัญญา สิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย หรือใบสำคัญแสดงสิทธิเพื่อให้ได้มาซึ่งตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนตราสารทุนที่แน่นอน เป็นจำนวนเงินที่แน่นอนไม่ว่าจะเป็นสกุลเงินใด ๆ จะถือว่าเป็นตราสารทุน หากกิจการเสนอสิทธิ สัญญา สิทธิที่จะซื้อหรือขาย หรือใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าวตาม

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สัดส่วนให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในขณะนั้นทุกคนซึ่งถือตราสารในลำดับชั้นเดียวกันกับตราสารทุนที่ไม่เป็นตราสารอนุพันธ์ที่กิจการเป็นผู้ออก ดังนั้นตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกไม่รวมเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนซึ่งถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข เครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบตราสารทุนตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเฉพาะในช่วงที่กิจการชำระบัญชีและถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง หรือตราสารที่มีสัญญาว่าจะมีการรับหรือส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคตโดยมีข้อยกเว้นคือ ตราสารที่เข้านิยามของหนี้สินทางการเงินจะถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุน ถ้าเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวมีลักษณะทั้งหมดและเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือ ย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง

ตราสารทุน	หมายถึง	สัญญาใดๆ ที่แสดงว่าผู้ถือตราสารเป็นเจ้าของส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการภายหลังหักหนี้สินทั้งหมด
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	ราคาที่จะได้รับการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)
เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน	หมายถึง	เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือครองในการขายตราสารคืนให้กับผู้ออกเพื่อได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นหรือการขายคืนให้กับผู้ออกโดยอัตโนมัติเมื่อมีเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งมีความไม่แน่นอนว่าเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นหรือถ้าผู้ถือครองเสียชีวิตหรือเกษียณ

12 คำศัพท์ต่อไปนี้มีความหมายตามที่กำหนดไว้ในภาคผนวก ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือย่อหน้าที่ 9 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน และสามารถนำมาใช้ได้กับมาตรฐาน การบัญชีฉบับนี้ตามความหมายโดยเฉพาะที่ระบุไว้ในตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

- สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนตัดจำหน่าย
- การตัดรายการออกจากบัญชี
- ตราสารอนุพันธ์
- วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง
- สัญญาค้ำประกันทางการเงิน
- หนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
- สัญญาผูกมัด
- รายการคาดการณ์
- ความมีประสิทธิภาพในการป้องกันความเสี่ยง
- รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง
- เครื่องมือป้องกันความเสี่ยง
- เงินลงทุนที่ถือไว้เพื่อค้า
- วิธีปกติในการซื้อหรือขาย
- ต้นทุนการทำรายการ

13 ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้คำว่า “สัญญา” หรือ “ตามสัญญา” หมายถึง ข้อตกลงตั้งแต่สองฝ่ายขึ้นไปที่มีผลกระทบเชิงเศรษฐกิจที่ชัดเจนซึ่งเป็นข้อตกลงที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้โดยง่ายเนื่องจากโดยปกติ มีผลบังคับตามกฎหมาย เครื่องมือทางการเงินถือเป็นสัญญาอย่างหนึ่งซึ่งมีหลายรูปแบบและไม่จำเป็นต้องเป็นลายลักษณ์อักษร

14 ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้คำว่า “กิจการ” หมายถึงบุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท ทรัสต์ และหน่วยงานรัฐบาล

การแสดงรายการ

หนี้สินและส่วนของผู้เจ้าของ (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 13 ถึง 14 และ 25 ถึง 29 ก ประกอบ)

15 ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก กิจการที่ออกเครื่องมือทางการเงินต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงิน หรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงิน หรือตรา

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สารทุนตามเนื้อหาของข้อตกลงตามสัญญาและคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงินและตราสารทุน

16 เมื่อผู้ออกตราสารถือปฏิบัติตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 11 เพื่อพิจารณาว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นเป็นตราสารทุนแทนที่จะเป็นหนี้สินทางการเงินหรือไม่ ตราสารดังกล่าวจะถือว่าเป็นตราสารทุนก็ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

16.1 ตราสารนั้นไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาดังต่อไปนี้

16.1.1 ในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กับกิจการอื่น หรือ

16.1.2 ในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่อาจจะทำให้ผู้ออกตราสารเสียประโยชน์

16.2 ถ้าเป็นตราสารที่จะหรืออาจจะชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก เครื่องมือทางการเงินดังกล่าว คือ

16.2.1 รายการที่ไม่ใช่ตราสารอนุพันธ์ ซึ่งกิจการไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่ผันแปร หรือ

16.2.2 ตราสารอนุพันธ์ที่จะต้องชำระโดยผู้ออกด้วยการแลกเปลี่ยนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน กับตราสารทุนของผู้ออกเองในจำนวนที่แน่นอนเท่านั้น สำหรับวัตถุประสงค์ดังกล่าว สิทธิ สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย หรือใบสำคัญแสดงสิทธิเพื่อให้ได้มาซึ่งตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนตราสารทุนที่แน่นอน เท่ากับจำนวนเงินที่แน่นอนไม่ว่าจะเป็นสกุลเงินใด ๆ จะถือว่าเป็นตราสารทุน หากกิจการเสนอสิทธิ สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย หรือใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าวตามสัดส่วนให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในขณะนั้นทุกคนซึ่งถือตราสารในลำดับชั้นเดียวกันกับตราสารทุนที่ไม่เป็นตราสารอนุพันธ์ที่กิจการเป็นผู้ออก ดังนั้นสำหรับวัตถุประสงค์ดังกล่าวตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกไม่รวมเครื่องมือทางการเงินซึ่งมีลักษณะทั้งหมดและเข้าเงื่อนไขที่ระบุในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง หรือตราสารที่มีสัญญาว่าจะมีการรับหรือส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคต

ภาระผูกพันตามสัญญารวมทั้งภาระผูกพันที่เกิดขึ้นจากตราสารอนุพันธ์ทางการเงินอันเป็นผลจากการที่จะหรืออาจจะได้รับหรือส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคต แต่ไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้า 16.1 และ 16.2 ข้างต้น ไม่ถือเป็นตราสารทุน ทั้งนี้มีข้อยกเว้นคือ ตราสารที่เข้าตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงินจะถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนได้หากตราสารดังกล่าวมีลักษณะทั้งหมดและเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน

- 16ก เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนรวมถึงภาระผูกพันตามสัญญาสำหรับผู้ออกตราสารเพื่อที่จะซื้อคืนหรือไถ่ถอนตราสารนั้น ๆ เป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นเมื่อมีการใช้สิทธิขายคืน ตามข้อยกเว้นในนิยามของหนี้สินทางการเงิน ตราสารที่มีภาระผูกพันดังกล่าวจะถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนได้หากตราสารนั้นมีคุณสมบัติเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังนี้
- 16ก.1 ผู้ถือครองมีกรรมสิทธิ์ตามสัดส่วนในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ในกรณีที่มีการชำระบัญชีสินทรัพย์สุทธิของกิจการนั้น คือ สินทรัพย์คงเหลือหลังจากหักลบหนี้สินของกิจการทั้งหมด การกำหนดสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิตามจำนวนโดย
- 16ก.1.1 ทหารสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชีออกเป็นหน่วยเท่า ๆ กัน และ
- 16ก.1.2 คุณด้วยจำนวนหน่วยของผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงินนั้น
- 16ก.2 เป็นตราสารประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารอื่น เช่น
- 16ก.2.1 ไม่มีสิทธิพิเศษที่จะเรียกร้องในสินทรัพย์ของกิจการในกรณีชำระบัญชี และ
- 16ก.2.2 ไม่จำเป็นต้องมีการแปลงตราสารให้เป็นตราสารอื่นก่อนที่จะเป็น ตราสารประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารอื่น
- 16ก.3 เครื่องมือทางการเงินทั้งหมดที่เป็นตราสารประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารอื่น จะมีลักษณะเหมือนกัน เช่น มีสิทธิขายคืนและมีวิธีในการคำนวณราคาซื้อคืนหรือราคาไถ่ถอนเหมือนกับตราสารอื่นในลำดับชั้นเดียวกัน
- 16ก.4 นอกเหนือจากภาระผูกพันตามสัญญาของผู้ออกที่จะต้องซื้อคืนหรือไถ่ถอนเครื่องมือทางการเงินดังกล่าว เป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวไม่รวมภาระผูกพันตามสัญญาที่จะต้องชำระเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่นกับกิจการอื่นหรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้กิจการเสียประโยชน์ ทั้งนี้ต้องไม่ใช่สัญญาที่จะหรืออาจจะต้องชำระด้วยตราสารทุนของกิจการตามที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 16ก.2 ของคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน
- 16ก.5 กระแสเงินสดที่คาดว่าจะเกิดขึ้นทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับตราสารตลอดอายุของตราสาร โดยมากขึ้นอยู่กับกำไรหรือขาดทุน หรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้แล้ว หรือการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมของทั้งสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้และยังไม่ถูกรับรู้ตลอดอายุของตราสารนั้น (ไม่รวมถึงผลกระทบอื่น ๆ ต่อตราสาร)
- 16ข สำหรับตราสารที่จะถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนนั้น นอกเหนือจากคุณสมบัติที่กล่าวมาแล้วทั้งหมดข้างต้น ผู้ออกตราสารจะต้องไม่มีเครื่องมือทางการเงินหรือสัญญาอื่นที่มี
- 16ข.1 กระแสเงินสดทั้งหมด โดยมากขึ้นอยู่กับกำไรหรือขาดทุน หรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้แล้ว หรือการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมของทั้งสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

และยังไม่รับรู้ตลอดอายุของตราสารนั้น (ไม่รวมถึงผลกระทบอื่น ๆ ต่อตราสาร) และ
16ข.2 ผลกระทบจากข้อจำกัดที่มีสาระสำคัญหรือการกำหนดผลตอบแทนส่วนที่เหลือในจำนวนที่
แน่นอนของผู้ถือเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน

สำหรับวัตถุประสงค์ในการนำเงื่อนไขนี้มาใช้ กิจการไม่ต้องคำนึงถึงสัญญาที่ไม่ใช่สัญญาทางการเงิน
ของผู้ถือตราสารดังกล่าวในย่อหน้าที่ 16ก ที่มีระยะเวลาและเงื่อนไขที่คล้ายคลึงกับระยะเวลาและ
เงื่อนไขของสัญญาที่เทียบเท่ากันที่อาจจะเกิดขึ้นระหว่างผู้ถือสิ่งที่ไม่ใช่ตราสารกับกิจการที่เป็นผู้ออก
ถ้ากิจการไม่สามารถกำหนดได้ว่าเป็นไปตามเงื่อนไขนี้ กิจการไม่สามารถจัดประเภทเครื่องมือทาง
การเงินที่ให้สิทธิขายคืนเป็นตราสารทุนได้

ตราสารหรือส่วนประกอบของตราสารที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบตราสารทุนที่
กิจการเป็นผู้ออกให้กิจการอื่นตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชีเท่านั้น

16ค เครื่องมือทางการเงินบางชนิดมีการรวมภาระผูกพันตามสัญญาที่ผู้ออกจะต้องส่งมอบตราสารทุนที่
กิจการเป็นผู้ออกให้กิจการอื่นตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชีเท่านั้น ภาระ
ผูกพันดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจากการชำระบัญชีนั่นเป็นได้ทั้งกรณีมีความแน่นอนที่จะเกิดขึ้นและกิจการ
ไม่สามารถควบคุมได้ (เช่น กิจการที่มีอายุจำกัด) หรือมีความไม่แน่นอนที่จะเกิดขึ้น แต่เป็นสิทธิที่จะ
เลือกของผู้ถือตราสาร ตามข้อยกเว้นในนิยามของหนี้สินทางการเงิน เครื่องมือทางการเงินที่มีภาระ
ผูกพันดังกล่าวจะถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนได้ หากตราสารนั้นมีคุณสมบัติเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังนี้

16ค.1 ผู้ถือครองมีกรรมสิทธิ์ตามสัดส่วนในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ในกรณีที่มีการชำระบัญชี
สินทรัพย์สุทธิของกิจการนั้น คือ สินทรัพย์คงเหลือหลังจากหักลบหนี้สินของกิจการทั้งหมด
การกำหนดสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิตามจำนวนโดย

16ค.1.1 ทหารสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชีออกเป็นหน่วยเท่า ๆ กัน และ

16ค.1.2 คุณด้วยจำนวนหน่วยของผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงินนั้น

16ค.2 เป็นตราสารประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารอื่น เช่น

16ค.2.1 ไม่มีสิทธิพิเศษที่จะเรียกร้องในสินทรัพย์ของกิจการในกรณีชำระบัญชี และ

16ค.2.2 ไม่จำเป็นต้องมีการแปลงตราสารให้เป็นตราสารอื่นก่อนที่จะเป็น ตราสารประเภท
ที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารอื่น ๆ

16ค.3 เครื่องมือทางการเงินทั้งหมดที่เป็นตราสารประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารอื่น ซึ่งต้องมีภาระ
ผูกพันตามสัญญาเพื่อให้กิจการที่เป็นผู้ออกตราสารส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก
ตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชี

16ง สำหรับตราสารที่จะถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนนั้น นอกเหนือจากคุณสมบัติที่กล่าวมาแล้ว
ทั้งหมดข้างต้น ผู้ออกตราสารต้องไม่มีเครื่องมือทางการเงินหรือสัญญาอื่น ที่มี

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

16ง.1 กระแสเงินสดทั้งหมด ซึ่งโดยมากจะขึ้นอยู่กับกำไรหรือขาดทุน หรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้แล้ว หรือการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมของทั้งสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้และยังไม่รับรู้ตลอดอายุของตราสารนั้น (ไม่รวมถึงผลกระทบอื่น ๆ ต่อตราสารหรือสัญญาดังกล่าว) และ

16ง.2 ผลกระทบจากข้อจำกัดที่มีสาระสำคัญหรือการกำหนดผลตอบแทนส่วนที่เหลือในจำนวนที่แน่นอนของผู้ถือเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน

สำหรับวัตถุประสงค์ในการนำเงื่อนไขนี้มาใช้ กิจการไม่ต้องคำนึงถึงสัญญาที่ไม่ใช่สัญญาทางการเงินของผู้ถือตราสารดังกล่าวในย่อหน้าที่ 16ค. ที่มีระยะเวลาและเงื่อนไขที่คล้ายคลึงกับระยะเวลาและเงื่อนไขของสัญญาที่เทียบเท่ากันที่อาจจะเกิดขึ้นระหว่างผู้ถือสิ่งที่ไม่ใช่ตราสารกับกิจการที่เป็นผู้ออก ถ้ากิจการไม่สามารถกำหนดได้ว่าเป็นไปตามเงื่อนไขนี้ กิจการไม่สามารถจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนเป็นตราสารทุนได้

การเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนและเครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกให้กิจการอื่นตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชี

16จ กิจการต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินให้เป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ณ วันที่คุณสมบัตินี้และเงื่อนไขทุกข้อของตราสารตรงตามที่กล่าวในย่อหน้าดังกล่าว กิจการต้องเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินเมื่อคุณสมบัตินี้และเงื่อนไขทั้งหมดของเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวไม่เป็นไปตามตามย่อหน้าดังกล่าว ตัวอย่างเช่น หากกิจการผู้ออกได้ถอนเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ให้สิทธิขายคืนทั้งหมด และเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนส่วนที่เหลืออยู่ยังมีคุณสมบัตินี้และเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข กิจการควรเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิขายคืนเป็นตราสารทุนนับจากวันที่มีการได้ถอนเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ให้สิทธิขายคืน

16ฉ กิจการต้องมีการบันทึกการเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทของตราสารตามย่อหน้าที่ 16จ ดังนี้

16ฉ.1 กิจการต้องเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทตราสารทุนให้เป็นหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่ตราสารมีคุณสมบัตินี้หรือเงื่อนไขทั้งหมดไม่ตรงตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือ ย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง และจะต้องมีการประเมินมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการจัดประเภท กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของตราสารทุนกับมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินในส่วนของเจ้าของ ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการจัดประเภท

16ฉ.2 กิจการต้องเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทจากหนี้สินทางการเงินให้เป็นตราสารทุน ณ วันที่ตราสารมีคุณสมบัตินี้หรือเงื่อนไขทั้งหมดตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือ ย่อหน้าที่ 16ค และ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

16ง และต้องมีการวัดมูลค่าของตราสารทุนด้วยมูลค่าทางบัญชีของหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการจัดประเภท

การไม่มีภาวะผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (ย่อหน้าที่ 16.1)

- 17 นอกเหนือจากข้อยกเว้นสำหรับสถานการณ์ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ลักษณะที่สำคัญที่หนี้สินทางการเงินแตกต่างจากตราสารทุน คือหนี้สินทางการเงินมีภาวะผูกพันตามสัญญาของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งที่มีต่อเครื่องมือทางการเงินนั้น (ผู้ออก) ในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กับคู่สัญญาอีกฝ่าย (ผู้ถือ) หรือในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับผู้ถือภายใต้เงื่อนไขที่ผู้ออกจะเสียผลประโยชน์ แม้ว่าผู้ถือตราสารทุนอาจมีสิทธิในการได้รับเงินปันผลหรือส่วนแบ่งอื่นตามสัดส่วนจากส่วนของเจ้าของ ผู้ออกไม่มีภาวะผูกพันตามสัญญาในการจ่ายส่วนแบ่งดังกล่าวเนื่องจากไม่มีข้อกำหนดให้ผู้ออกต้องส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้คู่สัญญาอีกฝ่าย
- 18 กิจการที่ออกเครื่องมือทางการเงินต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินในงบแสดงฐานะการเงินโดยคำนึงถึงเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจมากกว่ารูปแบบทางกฎหมาย แม้ว่าตามปกติเนื้อหาตามสัญญากับรูปแบบทางกฎหมายจะสอดคล้องกันแต่ก็มีบางกรณีที่ไม่เป็นเช่นนั้น เครื่องมือทางการเงินบางชนิดนั้นมีรูปแบบทางกฎหมายเป็นส่วนของผู้ถือแต่เนื้อหาเชิงเศรษฐกิจคือหนี้สิน เครื่องมือทางการเงินบางชนิดมีลักษณะผสมระหว่างตราสารทุนและหนี้สินทางการเงิน ตัวอย่างเช่น
- 18.1 หุ้นบุริมสิทธิซึ่งให้สิทธิในการบังคับไถ่ถอนโดยผู้ออกด้วยจำนวนเงินที่แน่นอนหรือที่สามารถทราบได้ ณ วันที่กำหนดไว้หรือวันที่ทราบได้ในอนาคต หรือหุ้นบุริมสิทธิซึ่งให้สิทธิแก่ผู้ถือในการเรียกร้องให้ผู้ออกไถ่ถอนหุ้นในหรือหลังวันที่ที่กำหนดไว้ด้วยจำนวนเงินที่แน่นอนหรือที่สามารถทราบได้ หุ้นบุริมสิทธินี้ถือเป็นหนี้สินทางการเงิน
- 18.2 เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการขายคืนให้กับผู้ออก โดยให้ชำระเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน) ถือว่าเป็นหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่ถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนตามลักษณะและเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง เครื่องมือทางการเงินจัดเป็นหนี้สินทางการเงิน เมื่อจำนวนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่จะจ่ายชำระ จะกำหนดจากดัชนีหรือรายการอื่นที่อาจมีค่าเพิ่มขึ้นหรือลดลง การที่ผู้ถือครองมีสิทธิที่จะขายคืนให้กับผู้ออก โดยให้ชำระเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นหมายความว่าเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิขายคืนนั้นมีลักษณะตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นตราสารที่ถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนที่มีลักษณะตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

และ 16ง ตัวอย่างเช่น กองทุนเปิดที่ไม่มีกำหนดอายุ หน่วยลงทุน ห้างหุ้นส่วน และสหกรณ์ บางประเภท อาจให้สิทธิแก่ผู้ถือหน่วยลงทุนหรือสมาชิกในการที่จะไถ่ถอนส่วนได้เสียของตน ในผู้ออกตราสารเป็นเงินสดเมื่อใดก็ได้ ซึ่งเป็นผลให้ส่วนได้เสียของผู้ถือหน่วยลงทุนหรือสมาชิกที่ถูกจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่ถูกจัดประเภทให้เป็นตราสารทุนตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง อย่างไรก็ตาม การจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินไม่ได้หมายความว่า กิจการไม่อาจใช้คำอธิบายรายการ เช่น “มูลค่าสินทรัพย์สุทธิที่เป็นส่วนของผู้ถือหน่วยลงทุน” และ “การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าสินทรัพย์สุทธิที่เป็นส่วนของผู้ถือหน่วยลงทุน” ในงบการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนลงทุน (เช่น กองทุนรวมและหน่วยลงทุน) หรือ การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมที่แสดงถึงยอดรวมของส่วนได้เสียของสมาชิกซึ่งประกอบด้วยรายการ เช่น สำรองที่เป็นไปตามคำนิยามของส่วนของผู้ถือ และเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของตราสารทุน

- 19 ถ้ากิจการไม่มีสิทธิอย่างไม่มีเงื่อนไขที่จะหลีกเลี่ยงการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันตามสัญญา ภาระผูกพันนั้นเข้านิยามของหนี้สินทางการเงิน ยกเว้นตราสารที่ถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ตัวอย่างเช่น
- 19.1 ข้อจำกัดเกี่ยวกับความสามารถของกิจการที่จะปฏิบัติตามภาระผูกพันตามสัญญาบางประการ ไม่ทำให้ภาระผูกพันของกิจการหรือสิทธิตามสัญญาของผู้ถือตราสารนั้นหมดไป ตัวอย่างของข้อจำกัดที่อาจเกิดขึ้นได้แก่ กิจการไม่สามารถหาเงินตราต่างประเทศมาชำระหนี้สินได้ หรือต้องได้รับอนุมัติการจ่ายเงินจากหน่วยงานกำกับดูแลก่อนที่จะจ่ายชำระหนี้สินใด
- 19.2 ภาระผูกพันตามสัญญาซึ่งขึ้นกับเงื่อนไขที่คู่สัญญาที่จะใช้สิทธิในการไถ่ถอน ถือเป็นหนี้สินทางการเงิน เนื่องจากกิจการไม่มีสิทธิอย่างไม่มีเงื่อนไขในการหลีกเลี่ยงการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น
- 20 เครื่องมือทางการเงินซึ่งไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาอย่างชัดเจนให้มีการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น อาจทำให้เกิดภาระผูกพันทางอ้อมตามข้อกำหนดและเงื่อนไขของเครื่องมือทางการเงินนั้น ตัวอย่างเช่น
- 20.1 เครื่องมือทางการเงินอาจมีภาระผูกพันที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ซึ่งจะต้องมีการชำระก็ต่อเมื่อกิจการไม่สามารถจ่ายผลตอบแทนหรือไถ่ถอนตราสารตามที่กำหนด หากกิจการสามารถหลีกเลี่ยงการชำระเป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นโดยการชำระเป็นภาระผูกพันที่ไม่ใช่รายการทางการเงินแทนเท่านั้น เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวถือเป็นหนี้สินทางการเงิน

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

20.2 เครื่องมือทางการเงินจะเป็นหนี้สินทางการเงินได้ หากกิจการสามารถที่จะจ่ายชำระโดยทางหนึ่งทางใดดังต่อไปนี้

20.2.1 เงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หรือ

20.2.2 หุ้นของกิจการ ในกรณีที่มูลค่าของหุ้นเกินกว่าเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอย่างมาก

แม้ว่ากิจการจะไม่ระบุภาระผูกพันตามสัญญาไว้อย่างชัดเจนที่จะส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ทางเลือกอื่นในการที่จะจ่ายชำระโดยการนำมูลค่าของหุ้นมาชำระ ก็ถือว่าเป็นการจ่ายชำระเป็นเงินเช่นเดียวกัน ไม่ว่าในกรณีก็ตาม ผู้ถือตราสารได้รับการค้ำประกันว่าจะได้มูลค่าเงินขั้นต่ำเท่ากับการจ่ายชำระเป็นเงินสด (ดูย่อหน้าที่ 21)

การชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก (ย่อหน้า 16.2)

21 สัญญาไม่เป็นตราสารทุนเพียงเพราะสัญญานั้นมีผลให้เกิดการรับมอบหรือส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก กิจการอาจจะมีสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญาที่จะรับหรือส่งมอบหุ้นหรือตราสารทุนอื่นของกิจการในจำนวนที่ผันแปรเพื่อที่จะทำให้มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกที่จะได้รับหรือส่งมอบเท่ากับจำนวนเงินของสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญา สิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญาดังกล่าวอาจจะมีมูลค่าคงที่หรือมูลค่าที่ผันผวน (บางส่วนหรือทั้งหมด) ตามการเปลี่ยนแปลงในตัวแปรอื่นที่ไม่ใช่ราคาตลาดของตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก (เช่น อัตราดอกเบี้ย ราคาของสินค้าโภคภัณฑ์ หรือ ราคาของเครื่องมือทางการเงิน) ตัวอย่างเช่น (1) สัญญาที่จะส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่มีมูลค่าเท่ากับ 100 บาท หรือ (2) สัญญาที่จะส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่มีมูลค่าเท่ากับราคาทอง 100 ออนซ์ สัญญาเหล่านี้เป็นหนี้สินทางการเงินของกิจการ แม้ว่ากิจการต้องหรือสามารถชำระโดยการส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกก็ตาม รายการเหล่านี้ไม่เป็นตราสารทุนเนื่องจากกิจการชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่ผันแปร ดังนั้นสัญญาดังกล่าวจึงไม่มีลักษณะเป็นส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังหักหนี้สินทั้งหมดแล้ว

22 ยกเว้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 22ก สัญญาที่กิจการจะต้องชำระด้วยการ (รับหรือ) ส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอนเพื่อแลกเปลี่ยนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นด้วยจำนวนที่แน่นอน ถือเป็นตราสารทุน ตัวอย่างของตราสารทุน เช่น การออกสิทธิซื้อหุ้นที่ให้สิทธิแก่คู่สัญญาในการซื้อหุ้นของกิจการในจำนวนหุ้นที่แน่นอนและเป็นราคาที่แน่นอน หรือซื้อหุ้นกู้ของกิจการในราคาของเงินต้นที่แน่นอนการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสัญญาจากการเปลี่ยนแปลงอัตราดอกเบี้ยในตลาดซึ่งไม่มีผลกระทบต่อจำนวนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่จะจ่ายหรือจะได้รับตามข้อตกลงในสัญญา หรือจำนวนตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกซึ่งจะได้รับหรือจะส่งมอบเมื่อ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

มีการชำระตามสัญญา ไม่มีผลทำให้สัญญาดังกล่าวไม่เป็นตราสารทุน สิ่งตอบแทนที่ได้รับ (เช่น ค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากการขายสัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายหรือใบสำคัญแสดงสิทธิสำหรับหุ้นของกิจการ) ให้บันทึกโดยตรงในส่วนของเจ้าของ สิ่งตอบแทนจ่าย (เช่น ค่าธรรมเนียมที่จ่ายสำหรับสิทธิที่ซื้อ) ให้บันทึกหักในส่วนของเจ้าของโดยตรง การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนจะไม่รับรู้ในงบการเงิน

- 22ก ถ้าตราสารทุนของกิจการที่จะได้รับหรือส่งมอบตามสัญญาใด ๆ ณ วันชำระสัญญาเป็นเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืน ซึ่งมี ลักษณะและเงื่อนไขตรงตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือเป็นเครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบตราสารทุนให้กิจการอื่นตามสัดส่วนสินทรัพย์สุทธิของกิจการเมื่อชำระบัญชี ซึ่งมีลักษณะตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง สัญญานั้นเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ทั้งนี้รวมถึงสัญญาที่จะถูกชำระโดยการรับหรือส่งมอบเครื่องมือทางการเงินนั้น ๆ ในจำนวนที่แน่นอนเพื่อแลกกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน
- 23 นอกเหนือจากกรณีที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง สัญญาที่มีภาระผูกพันให้กิจการซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ให้บันทึกเป็นหนี้สินทางการเงินด้วยมูลค่าปัจจุบันของมูลค่าไถ่ถอน (เช่น มูลค่าปัจจุบันของราคาซื้อคืนตามสัญญาล่วงหน้า ราคาใช้สิทธิ หรือ มูลค่าไถ่ถอนอื่น) แม้ว่าตัวของสัญญาเองเป็นตราสารทุน อีกตัวอย่างเช่น ภาระผูกพันของกิจการภายใต้สัญญาล่วงหน้าที่จะซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกด้วยเงินสด หนี้สินทางการเงินนี้จะถูกรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่าปัจจุบันของมูลค่าไถ่ถอน และจะถูกจัดประเภทใหม่ออกจากส่วนของเจ้าของ หลังจากนั้น ให้วัดมูลค่าหนี้สินทางการเงินดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ถ้าสัญญาดังกล่าวหมดอายุโดยมิได้มีการส่งมอบ มูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน ณ ขณะนั้นจะถูกจัดประเภทใหม่เป็นส่วนของเจ้าของ ภาระผูกพันตามสัญญาของกิจการที่จะซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกให้รับรู้เป็นหนี้สินทางการเงินด้วยมูลค่าปัจจุบันของมูลค่าที่จะไถ่ถอนแม้ว่าภาระผูกพันที่จะซื้อขึ้นอยู่กับการใช้สิทธิที่จะไถ่ถอนของลูกค้า (เช่น สิทธิขายคืนที่ให้สิทธิแก่คู่สัญญาที่จะขายคืนตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกด้วยราคาที่แน่นอน)
- 24 สัญญาที่มีการชำระโดยกิจการส่งมอบหรือรับมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอนเพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่ผันแปร ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ตัวอย่างเช่น สัญญาที่จะส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกเป็นจำนวนเท่ากับ 100 หุ้นเพื่อแลกกับเงินสดที่มีมูลค่าเท่ากับราคาทอง 100 ออนซ์

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น

- 25 เครื่องมือทางการเงินอาจทำให้กิจการต้องชำระโดยการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หรือการชำระด้วยวิธีอื่นซึ่งทำให้เกิดหนี้สินทางการเงิน ในกรณีที่เหตุการณ์ในอนาคตซึ่งมีความไม่แน่นอนว่าเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น (หรือจากผลของเหตุการณ์ที่ยังมีความไม่แน่นอน) ซึ่งอยู่นอกเหนือการควบคุมของทั้งผู้ออกและผู้ถือเครื่องมือทางการเงิน เช่น การเปลี่ยนแปลงในดัชนีตลาดหุ้น ดัชนีราคาผู้บริโภค ข้อกำหนดอัตราดอกเบี้ยหรือภาษี หรือ รายได้ในอนาคต กำไรสุทธิ หรือ อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ผู้ออกตราสารเหล่านี้ไม่มีสิทธิอย่างไม่มีเงื่อนไขที่จะหลีกเลี่ยงการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (หรือการชำระด้วยวิธีอื่นซึ่งทำให้เกิดหนี้สินทางการเงิน) ดังนั้น รายการดังกล่าวเป็นหนี้สินทางการเงินของผู้ออก ยกเว้น
- 25.1 ส่วนของประมาณการจ่ายชำระคืนที่อาจเกิดขึ้น กำหนดให้ต้องมีการชำระด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (หรือวิธีอื่นซึ่งทำให้เกิดหนี้สินทางการเงิน) ไม่เกิดขึ้นจริง หรือ
- 25.2 ผู้ออกสามารถชำระภาระผูกพันด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (หรือวิธีอื่นซึ่งทำให้เกิดหนี้สินทางการเงิน) ในเฉพาะกรณีที่ชำระบัญชีเพื่อเลิกกิจการของผู้ออกเท่านั้น หรือ
- 25.3 ตราสารนั้นมีลักษณะตามเงื่อนไขตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข ทุกประการ

สิทธิเลือกชำระ

- 26 เมื่อตราสารอนุพันธ์ทางการเงินให้คู่สัญญาฝ่ายหนึ่งสามารถเลือกวิธีการชำระ (เช่น ผู้ออกหรือผู้ถือสามารถเลือกการชำระจำนวนสุทธิด้วยเงินสดหรือด้วยหุ้นแทนเงินสด) ในกรณีนี้ถือว่าเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินทั้งสิ้น เว้นแต่ว่าทางเลือกในการชำระทั้งหมดมีผลทำให้เกิดตราสารทุน
- 27 ตัวอย่างของตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่มีสิทธิในการเลือกชำระที่ถือว่าเป็นหนี้สินทางการเงิน เช่น สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือขายหุ้นที่ผู้ออกสามารถตัดสินใจได้ว่าจะชำระสุทธิด้วยเงินสดหรือด้วยหุ้นของกิจการแทนเงินสด ในทำนองเดียวกัน สัญญาบางสัญญาที่จะซื้อหรือขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน โดยการแลกเปลี่ยนด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เนื่องจากสามารถชำระได้ด้วยการส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินหรือชำระสุทธิด้วยเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่น (ดูย่อหน้าที่ 8 ถึง 10) สัญญาเหล่านี้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินแต่ไม่เป็นตราสารทุน

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 30 ถึง 35)

- 28 กิจการที่ออกเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินจะต้องประเมินเงื่อนไขของเครื่องมือทางการเงินเพื่อระบุว่ามียอดประกอบที่มีลักษณะเป็นทั้งหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นหรือไม่ ซึ่งองค์ประกอบต่าง ๆ ดังกล่าวจะต้องจัดประเภทแยกต่างหากเป็นหนี้สินทางการเงินสินทรัพย์ทางการเงินและตราสารทุนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 15
- 29 กิจการต้องรับรู้องค์ประกอบต่าง ๆ ของเครื่องมือทางการเงินแยกจากกัน โดยเฉพาะเมื่อเครื่องมือทางการเงิน ก) ก่อให้เกิดหนี้สินทางการเงินแก่กิจการ และ ข) ให้สิทธิในการเลือกแก่ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินในการแปลงเครื่องมือทางการเงินนั้นเป็นตราสารทุนของกิจการ ตัวอย่างเช่น หุ้นกู้แปลงสภาพหรือตราสารคล้ายคลึงที่มีสิทธิแปลงสภาพซึ่งผู้ถือสามารถใช้สิทธิแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของกิจการในจำนวนที่กำหนดไว้แน่นอน ถือเป็นเครื่องมือทางการเงินแบบผสม เมื่อพิจารณาทางด้านผู้ออกแล้ว เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวประกอบด้วยองค์ประกอบสองส่วน คือ หนี้สินทางการเงิน (ข้อตกลงตามสัญญาที่จะส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์การเงินอื่น) และตราสารทุน (สิทธิที่ให้แก่ผู้ถือในการแปลงสภาพตราสารเป็นหุ้นสามัญของกิจการผู้ออกตราสารในจำนวนที่แน่นอนภายในระยะเวลาที่กำหนด) การออกเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวจะมีผลกระทบเชิงเศรษฐกิจเช่นเดียวกับการออกตราสารหนี้ที่มีเงื่อนไขการไถ่ถอนก่อนกำหนดพร้อมใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นสามัญ หรือการออกตราสารหนี้พร้อมใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นสามัญ ดังนั้น ไม่ว่าจะกรณีใด ๆ ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินต้องแสดงองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินแยกจากองค์ประกอบที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงิน
- 29 การจัดประเภทส่วนประกอบของหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นของตราสารแปลงสภาพ จะต้องไม่เปลี่ยนแปลงการจัดประเภทด้วยเหตุผลที่ว่ามีการเปลี่ยนแปลงความเป็นไปได้ที่ผู้ถือจะใช้สิทธิแปลงสภาพ แม้ว่าเมื่อมีการใช้สิทธิแล้วจะทำให้ผู้ถือบางรายได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ เนื่องจากผู้ถืออาจไม่ใช้สิทธิแปลงสภาพตามที่คาดไว้ เช่น ผลกระทบจากการแปลงสภาพทางภาษีที่แตกต่างจากผู้ถือรายอื่น นอกจากนี้ ความเป็นไปได้ที่ผู้ถือจะเลือกใช้สิทธิแปลงสภาพดังกล่าวสามารถเปลี่ยนแปลงได้ตลอดเวลา ภาระผูกพันที่กิจการต้องจ่ายชำระเงินในอนาคตยังคงมีอยู่จนกว่าภาระผูกพันจะหมดไปโดยการแปลงสภาพ การครบกำหนดอายุ หรือโดยวิธีการอื่น
- 30 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดเกี่ยวกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ตราสารทุนเป็นเครื่องมือทางการเงินที่แสดงว่าผู้ถือตราสารเป็นเจ้าของส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งหมด ดังนั้นมูลค่าตามบัญชีเมื่อเริ่มแรกของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมจะต้องมีการปันส่วนระหว่างองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและหนี้สิน โดยองค์ประกอบในส่วนของผู้ถือหุ้นจะเป็นส่วนคงเหลือหลังจากการหักมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินทั้งหมดด้วยจำนวนที่ระบุว่าเป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน มูลค่าของตราสารอนุพันธ์ (เช่น สิทธิที่จะซื้อ) ที่แฝงรวมอยู่ในเครื่องมือ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ทางการเงินแบบผสม และไม่ใช้ส่วนของเจ้าของ (เช่น สิทธิการแปลงสภาพให้เป็นหุ้นทุน) ให้รวมเป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน ผลรวมของมูลค่าตามบัญชีขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของเจ้าของ ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก จะต้องเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมทั้งหมด ซึ่งจะต้องไม่มีผลกำไรหรือขาดทุนเกิดขึ้นจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกเมื่อรับรู้การแยกองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม

- 31 ภายใต้วิธีการที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 31 กิจการที่ออกหุ้นกู้ที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ ต้องกำหนดมูลค่าตามบัญชีเมื่อเริ่มแรกขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน โดยวัดมูลค่าจากมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน (รวมถึงอนุพันธ์แฝงที่ไม่ใช่ตราสารทุน) แต่ไม่มีองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของรวมอยู่ มูลค่าตามบัญชีของตราสารทุนซึ่งในที่นี้คือ สิทธิในการแปลงสภาพเครื่องมือทางการเงินเป็นหุ้นสามัญ จะคำนวณโดยการหักมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินออกจากมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมทั้งหมด

หุ้นทุนซื้อคืน (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 36)

- 32 หากกิจการซื้อคืนตราสารทุนของกิจการเอง ตราสารทุนดังกล่าว (หุ้นทุนซื้อคืน) จะต้องแสดงเป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ กิจการจะต้องไม่บันทึกผลกำไรหรือขาดทุนจากการซื้อ ขาย ออก หรือยกเลิกตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก หุ้นทุนซื้อคืนดังกล่าวอาจถูกซื้อคืนและถือโดยกิจการเองหรือถือโดยกิจการอื่นในกลุ่มที่วางบการเงินรวม สิ่งตอบแทนจ่ายหรือสิ่งตอบแทนที่ได้รับจะรับรู้โดยตรงในส่วนของเจ้าของ
- 34 มูลค่าของหุ้นทุนซื้อคืนจะต้องเปิดเผยแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หากกิจการซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกคืนจากกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุน (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 37)

- 35 ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินหรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินที่จัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินต้องรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน ผลตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้ถือตราสารทุนต้องรับรู้โดยตรงในส่วนของเจ้าของ ต้นทุนการทำรายการที่เกี่ยวข้องกับรายการในส่วนของเจ้าของต้องนำไปหักจากส่วนของเจ้าของ
- 35ก ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับผลตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้ถือตราสารทุน และต้นทุนการทำรายการของรายการในส่วนของเจ้าของให้รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ภาษีเงินได้

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 36 การจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุน เป็นการกำหนดว่า ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุนที่เกิดจากเครื่องมือทางการเงินจะรับรู้เป็นรายได้หรือ ค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนหรือไม่ ดังนั้น เงินปันผลจ่ายของหุ้นที่รับรู้เป็นหนี้สินต้องถือเป็น ค่าใช้จ่ายเช่นเดียวกับดอกเบี้ยจ่ายของหุ้นกู้ ในทำนองเดียวกัน ผลกำไรและขาดทุนที่เกิดจากการได้ ถอนหรือการปรับโครงสร้างหนี้สินทางการเงินใหม่ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ส่วนผลกำไรหรือ ขาดทุนที่เกิดจากการได้ถอนหรือปรับโครงสร้างของตราสารทุนใหม่ต้องรับรู้เป็นการเปลี่ยนแปลงใน ส่วนของเจ้าของ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนจะไม่ถูกรับรู้ในงบการเงิน
- 37 โดยปกติกิจการจะมีต้นทุนในการออกตราสารทุนหรือต้นทุนในการซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก คิน ต้นทุนดังกล่าวอาจจะรวมถึงค่าใช้จ่ายในการจดทะเบียนและค่าธรรมเนียมอื่นที่จะต้องจ่ายให้กับ หน่วยงานกำกับดูแล ค่าที่ปรึกษากฎหมาย ค่าที่ปรึกษาด้านบัญชีและด้านอื่น ๆ ค่าสิ่งพิมพ์และอาคาร แสตมป์ ต้นทุนการทำรายการเหล่านี้ให้บันทึกบัญชีเป็นรายการหักจากส่วนของผู้ถือหุ้น หากค่าใช้จ่าย ดังกล่าวเป็นต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับตราสารทุนและสามารถจะหลีกเลี่ยงได้หากไม่มีการ ทำรายการเกี่ยวกับตราสารทุนดังกล่าว ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับรายการตราสารทุนที่ดำเนินการไม่สำเร็จ ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย
- 38 ต้นทุนการทำรายการที่เกี่ยวข้องกับการออกเครื่องมือทางการเงินแบบผสมจะต้องมีการปันส่วนให้กับ องค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นของตราสารดังกล่าว ตามสัดส่วนของจำนวนเงินที่ได้รับ ต้นทุนการทำรายการที่เกิดขึ้นและเกี่ยวข้องมากกว่า 1 รายการ (ตัวอย่างเช่น ต้นทุนการเสนอขาย พร้อมกันของหุ้นรายการหนึ่งและหุ้นที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์อีกรายการหนึ่ง) จะต้องมีการ ปันส่วนให้ทุกรายการตามเกณฑ์ที่เหมาะสมและสม่าเสมอเช่นเดียวกับต้นทุนการทำรายการอื่นที่ คล้ายคลึงกัน
- 39 ต้นทุนการทำรายการที่บันทึกเป็นรายการหักจากส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดจะต้องเปิดเผยไว้เป็น รายการแยกต่างหากตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
- 40 เงินปันผลที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายอาจแสดงในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยแสดงรวม กับดอกเบี้ยจ่ายของหนี้สินอื่นหรือแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก นอกจากนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับ นี้ ยังระบุให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับดอกเบี้ยและเงินปันผลตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการ บัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (และมาตรฐานการรายงานทาง การเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ในบาง สถานการณ์ เนื่องจากความแตกต่างระหว่างดอกเบี้ยและเงินปันผลเกี่ยวข้องกับรายการหักภาษี ดังนั้น จึงควรเปิดเผยรายการแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เปิดเผยผลกระทบ ทางภาษีเงินได้ตามข้อกำหนดที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ภาษี เงินได้

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 41 ผลกำไรและขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงินรับรู้เป็น รายได้หรือค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน แม้ว่ากำไรขาดทุนดังกล่าวจะเกี่ยวข้องกับตราสารที่รวมสิทธิ ในส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการที่แลกเปลี่ยนด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (ดู ย่อหน้า 18.2) ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กิจการจะต้องแสดงกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่าใหม่ของตราสารดังกล่าวเป็นรายการ แยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เมื่อเกี่ยวข้องกับการอธิบายถึงผลการดำเนินงานของกิจการ การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 38ก ถึง 38ฉ และ 39)
- 42 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินจะถูกนำมาหักกลบกันและแสดงจำนวนสุทธิในงบ แสดงฐานะการเงินได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 42.1 กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำจำนวนที่รับรู้ไว้มาหักกลบกัน และ
- 42.2 กิจการตั้งใจที่จะจ่ายชำระด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจที่จะรับประโยชน์จากสินทรัพย์และ ชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน
- หากกรณีของการโอนสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่เข้าเงื่อนไขของการตัดรายการออกจากบัญชี กิจการไม่สามารถหักกลบรายการสินทรัพย์ที่ทำการโอนและหนี้สินที่เกี่ยวข้อง (ดูมาตรฐานการ รายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ย่อหน้าที่ 3.2.22)
- 43 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการแสดงสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินด้วย จำนวนสุทธิเมื่อจำนวนสุทธินั้นสะท้อนให้เห็นถึงกระแสเงินสดในอนาคตของเครื่องมือทางการเงินที่ กิจการต้องจ่ายชำระตั้งแต่สองเครื่องมือทางการเงินขึ้นไป กรณีที่กิจการมีสิทธิและตั้งใจที่จะรับหรือ จ่ายชำระเครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นด้วยจำนวนสุทธิ ก็แสดงว่ากิจการมีสินทรัพย์ทางการเงินหรือ หนี้สินทางการเงินเพียงรายการเดียว ในกรณีอื่นๆ กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์ทางการเงินและ หนี้สินทางการเงินตามลักษณะของเครื่องมือทางการเงินอย่างสม่ำเสมอเพื่อแสดงให้เห็นว่าเครื่องมือ ทางการเงินนั้นเป็นทรัพยากรหรือภาระผูกพันของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดในย่อ หน้าที่ 13ข ถึง 13จ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับ เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้และอยู่ภายใต้ ขอบเขตของย่อหน้าที่ 13ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูล สำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 44 การหักกลบสินทรัพย์ทางการเงินที่รับรู้แล้วและหนี้สินทางการเงินที่รับรู้แล้วและการแสดงเป็นจำนวน สุทธินั้นมีความแตกต่างจากการตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินออกจากบัญชี

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

แม้ว่าการหักกลบไม่ทำให้กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนเพิ่มขึ้น แต่การตัดรายการเครื่องมือทางการเงินออกจากบัญชีไม่เพียงแต่มีผลให้ต้องล้างบัญชีเครื่องมือทางการเงินที่เคยบันทึกไว้ออกจากงบแสดงฐานะการเงินแต่อาจมีผลให้กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนด้วย

- 45 สิทธิตามกฎหมายในการหักกลบหนี้ คือ สิทธิตามกฎหมาย (ไม่ว่าจะระบุในสัญญาหรือไม่) ของลูกหนี้ที่จะชำระหรือหักหนี้ทั้งหมดหรือบางส่วนโดยการหักกลบหนี้สินซึ่งเจ้าหนี้และลูกหนี้มีอยู่ระหว่างกัน ในบางกรณีซึ่งไม่ใช่สถานการณ์ปกติทั่วไป ลูกหนี้อาจมีสิทธิตามกฎหมายที่จะนำหนี้บุคคลที่สามมาหักกลบหนี้กับเจ้าหนี้ หากทั้งสามฝ่ายตกลงร่วมกันที่จะให้สิทธิลูกหนี้ในการหักกลบหนี้ดังกล่าว เนื่องจากสิทธิในการหักกลบเป็นสิทธิตามกฎหมาย เงื่อนไขในการใช้สิทธิการหักกลบจึงอาจจะแตกต่างกันในแต่ละเขตอำนาจทางกฎหมาย และกิจการต้องพิจารณาการบังคับใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องและความสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญาด้วย
- 46 สิทธิตามกฎหมายในการหักกลบหนี้ระหว่างสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินมีผลกระทบต่อสิทธิและภาระผูกพันที่เกิดจากสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินนั้น และอาจมีผลกระทบต่อความเสี่ยงด้านเครดิตและความเสี่ยงด้านสภาพคล่องของกิจการ อย่างไรก็ตาม สิทธิในการหักกลบหนี้เพียงอย่างเดียวไม่เพียงพอที่จะทำให้กิจการสามารถหักกลบรายการได้ หากกิจการไม่มีความตั้งใจที่จะใช้สิทธิหรือตั้งใจให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากสินทรัพย์ในเวลาเดียวกับที่จ่ายชำระหนี้สิน สิทธิที่มีอยู่จะไม่มีผลกระทบต่อจำนวนและจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ หากกิจการมีความตั้งใจที่จะใช้สิทธิหรือตั้งใจให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากสินทรัพย์ในเวลาเดียวกับที่จ่ายชำระหนี้สิน การแสดงสินทรัพย์และหนี้สินด้วยจำนวนสุทธิจะสะท้อนให้เห็นถึงจำนวนและจังหวะเวลาของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการได้อย่างเหมาะสมยิ่งขึ้น อีกทั้งสะท้อนให้เห็นความเสี่ยงของประมาณการกระแสเงินสดที่กิจการเผชิญอยู่ในทางกลับกัน ความตั้งใจของคู่สัญญาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทั้งสองฝ่ายที่จะชำระหนี้กันด้วยจำนวนสุทธิโดยไม่มีสิทธิในการหักกลบหนี้ตามกฎหมายถือว่าไม่เพียงพอที่จะทำให้กิจการสามารถหักกลบรายการได้ เนื่องจากสิทธิและภาระผูกพันที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินของแต่ละฝ่ายไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม
- 47 ความตั้งใจที่จะหักกลบหนี้การชำระเงินระหว่างสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินของกิจการอาจเป็นผลมาจากธรรมเนียมปฏิบัติทางธุรกิจ ข้อกำหนดของตลาดการเงินและโดยสถานการณ์อื่นที่อาจจำกัดความสามารถของกิจการในการชำระหนี้ด้วยจำนวนสุทธิหรือในการรับประโยชน์จากสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน หากกิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการหักกลบหนี้แต่ไม่มีความตั้งใจที่จะใช้สิทธิดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยถึงผลกระทบของสิทธิที่มีต่อความเสี่ยงด้านเครดิตของกิจการตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 36 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 48 การรับและจ่ายชำระเครื่องมือทางการเงินสองเครื่องมือทางการเงินในเวลาเดียวกัน เช่น การดำเนินการผ่านสำนักหักบัญชีของตลาดการเงินที่มีการจัดตั้งอย่างเป็นระบบหรือทำโดยการ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

แลกเปลี่ยนกันเองโดยตรง ในกรณีดังกล่าว กระแสเงินสดของกิจการจะเท่ากับจำนวนสุทธิที่จะได้รับ หรือจะต้องจ่าย และไม่เกิดผลกระทบต่อความเสี่ยงด้านเครดิตหรือความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง ในสถานการณ์อื่นกิจการอาจชำระสองตราสารโดยรับและจ่ายชำระเครื่องมือทางการเงินสองรายการแยกจากกันจึงทำให้มีความเสี่ยงด้านเครดิตเต็มมูลค่าของสินทรัพย์หรือมีความเสี่ยงด้านสภาพคล่องเต็มมูลค่าของหนี้สิน ความเสี่ยงดังกล่าวอาจมีนัยสำคัญ แม้ว่าจะเกิดในช่วงเวลาเพียงสั้น ๆ ดังนั้น การรับรู้สินทรัพย์ทางการเงินและการจ่ายชำระหนี้สินทางการเงินจะถือว่าเกิดขึ้นในเวลาเดียวกันก็ต่อเมื่อรายการดังกล่าวเกิดขึ้นพร้อมกัน

- 49 เจื่อนไขต่อไปนี้แสดงให้เห็นว่ากิจการไม่ควรหักกลบรายการในงบแสดงฐานะการเงิน เนื่องจากไม่เข้าเงื่อนไขทุกข้อตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 42
- 49.1 เครื่องมือทางการเงินหลายรายการซึ่งมีความแตกต่างกันแต่นำมาใช้ประกอบกันเพื่อให้มีลักษณะคล้ายกับเครื่องมือทางการเงินรายการเดียว (เครื่องมือทางการเงินสังเคราะห์ (Synthetic instrument))
 - 49.2 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่เกิดจากเครื่องมือทางการเงินซึ่งมีความเสี่ยงเบื้องต้นเหมือนกันแต่ทำกับคู่สัญญาต่างรายกัน (ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์และหนี้สินที่อยู่ในกลุ่มสัญญาล่วงหน้าหรือกลุ่มตราสารอนุพันธ์อื่น)
 - 49.3 สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์อื่นที่วางเป็นหลักประกันให้กับหนี้สินทางการเงินที่ไม่มีสิทธิไต่เบี่ย
 - 49.4 สินทรัพย์ทางการเงินที่ถูกหนี้ยกเว้นไว้ต่างหาก เพื่อใช้ชำระภาระผูกพันโดยที่เจ้าหนี้ไม่ได้รับการชำระหนี้ด้วยสินทรัพย์ดังกล่าว (ตัวอย่างเช่น การจัดตั้งกองทุนจมเพื่อชำระหนี้) หรือ
 - 49.5 ภาระผูกพันที่เกิดจากผลขาดทุนซึ่งคาดว่าจะได้รับชดเชยจากบุคคลที่สามตามสิทธิเรียกร้องภายใต้สัญญาประกันภัย
- 50 กิจการที่มีเครื่องมือทางการเงินหลายรายการกับคู่สัญญารายเดียวกัน อาจมีการทำสัญญาที่จะหักกลบหนี้เครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นกับคู่สัญญา (ที่เรียกว่า สัญญาหลักในการหักกลบหนี้) สัญญาดังกล่าวทำให้กิจการต้องหักกลบหนี้เครื่องมือทางการเงินทุกรายการที่กำหนดไว้โดยรับหรือจ่ายชำระทันทีด้วยจำนวนสุทธิเมื่อเครื่องมือทางการเงินหนึ่งถูกบอกเลิกหรือผิตนัดชำระเงินตามสัญญา สถาบันการเงินมักทำสัญญาดังกล่าวเพื่อป้องกันความสูญเสียที่จะเกิดจากการที่คู่สัญญาล้มละลายหรือเกิดเหตุการณ์อื่นที่ทำให้คู่สัญญาไม่สามารถปฏิบัติตามภาระผูกพันได้ สัญญาหลักในการหักกลบหนี้มีผลกระทบให้เกิดสิทธิในการหักกลบหนี้ที่มีผลบังคับตามกฎหมายและส่งผลให้เกิดการได้ประโยชน์หรือการชำระเงินของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินแต่ละรายการในกรณีที่เกิดเหตุการณ์การผิตนัดชำระเงินตามสัญญาที่ระบุไว้หรือเมื่อเกิดสถานการณ์อื่นที่ไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจตามปกติ สัญญาหลักในการหักกลบหนี้ดังกล่าวจึงไม่สามารถใช้เป็นเกณฑ์ในการหักกลบรายการ หากยังไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 ในกรณีที่สินทรัพย์

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินซึ่งอยู่ภายใต้สัญญาหลักในการหักกลบลบหนี้ที่ไม่เข้าเงื่อนไขการหักกลบ กิจกรรมต้องเปิดเผยผลกระทบของการตกลงดังกล่าวที่มีต่อความเสี่ยงด้านเครดิตตามข้อกำหนดย่อหน้าที่ 36 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

51 ถึง 95 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช้)

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 96 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 96ก (ย่อหน้าไม่เกี่ยวข้อง)
- 96ข เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิขายคืนและภาระผูกพันที่เกิดขึ้นเมื่อชำระบัญชีนั้นมีช้อยกเว้นที่จำกัด ดังนั้น กิจการไม่ควรปฏิบัติกับช้อยกเว้นที่คล้ายคลึงกัน
- 96ค การจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินภายใต้ช้อยกเว้นนี้ควรจะจำกัดเพียงการบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงินภายใต้มาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวไม่ควรถูกจัดเป็นตราสารทุนภายใต้แนวปฏิบัติอื่น ๆ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้น เป็นเกณฑ์
- 97 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุให้มีการปรับย้อนหลังสำหรับงบการเงินของงวดก่อน
- 97ก (ย่อหน้าไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ข มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ ตัดย่อหน้าที่ 4.3 กิจการควรปฏิบัติตามการปรับปรุงต่างๆ ในงบการเงินประจำปีเริ่มในหรือหลังจากวันที่ 1 มกราคม 2554 หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจก่อนถือปฏิบัติ กิจการต้องนำการปรับปรุงดังกล่าวมาปฏิบัติตามสำหรับงบการเงินของปีนั้น ๆ อย่างไรก็ตามการปรับปรุงไม่ถือปฏิบัติกับสิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะต้องจ่ายซึ่งเกิดจากการรวมธุรกิจที่มีวันที่ซื้อก่อนวันที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ มาถือปฏิบัติ แต่กิจการต้องบันทึกสิ่งตอบแทนตามย่อหน้าที่ 65ก ถึง 65จ ของมาตรฐาน

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- รายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุงในปี 2555) เรื่อง *การรวมธุรกิจ*
- 97ก กิจการต้องแยกองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่มีภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบตราสารทุนให้กิจการอื่นตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการเฉพาะในช่วงที่กิจการชำระบัญชีเป็นหนี้สินและส่วนของเจ้าของ ถ้าไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินแล้ว การปรับย้อนหลังงบการเงินตามมาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน* จะเกี่ยวข้องเฉพาะการแยกเป็นสององค์ประกอบของส่วนของเจ้าของ องค์ประกอบแรกจะอยู่ในกำไรสะสมและแสดงถึงผลดอกเบียสะสมที่เพิ่มขึ้นในองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน อีกอีกองค์ประกอบจะแสดงถึงส่วนของเจ้าของเช่นเดิม เพราะฉะนั้นกิจการจึงไม่จำเป็นต้องแยกสององค์ประกอบนี้ออกจากกันถ้าไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเหลืออยู่นั้น ณ วันที่ถือปฏิบัติ
- 97ง ย่อหน้าที่ 4 นั้นเป็นไปตามการปรับปรุงของมาตรฐานการรายงานทางการเงินในปี 2552 กิจการต้องปฏิบัติในงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังจากวันที่ 1 มกราคม 2562 กิจการสามารถนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว และถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อนตามย่อหน้าที่ 3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง *การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 1 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า* กิจการสามารถปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 4 โดยเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป
- 97จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ฉ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 97ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ซ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 97ฅ - 97ท (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 97ฒ กิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน (ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *งบการเงินรวม* มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น* และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *งบการเงินเฉพาะกิจการ*) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 4 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 เป็นต้นไป ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องถือปฏิบัติเกี่ยวกับการปรับปรุงทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนพร้อมกัน
- 97ณ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 97ด-97ต (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

การยกเลิกประกาศอื่น ๆ

- 98 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน และแนวปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับหุ้นกู้ซื้อคืน
- 99 ถึง 100 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาคผนวก

แนวทางปฏิบัติ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

- 1 แนวทางปฏิบัตินี้อธิบายถึงการนำบางเรื่องของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติ
- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงการรับรู้หรือการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

คำนิยาม (ย่อหน้าที่ 11 ถึง 14)

สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

- 3 เงินสดถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน เนื่องจากกิจการสามารถนำเงินสดมาใช้ในการแลกเปลี่ยนและใช้เงินสดนั้นเป็นเกณฑ์ในการวัดมูลค่ารายการบัญชีและรับรู้รายการในงบการเงิน เงินฝากธนาคาร หรือเงินฝากสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกันถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินเช่นกัน เนื่องจากเงินฝากหมายถึง สิทธิตามสัญญาที่ผู้ฝากจะได้รับเงินสดจากธนาคารหรือสถาบันการเงิน หรือส่งจ่ายเงินฝากนั้นโดยจ่ายเช็คหรือเครื่องมือทางการเงินอื่นที่คล้ายคลึงกันให้กับเจ้าหนี้เพื่อชำระหนี้สินทางการเงิน
- 4 ตัวอย่างทั่วไปของสินทรัพย์ทางการเงิน ซึ่งแสดงถึงภาระผูกพันตามสัญญาที่จะได้รับเงินสดในอนาคต และเกี่ยวเนื่องกับหนี้สินทางการเงินที่แสดงถึงภาระผูกพันตามสัญญาที่ต้องจ่ายเงินสดในอนาคต ได้แก่
 - 4.1 ลูกหนี้และเจ้าหนี้การค้า
 - 4.2 ตัวเงินรับและตัวเงินจ่าย
 - 4.3 ลูกหนี้และเจ้าหนี้เงินกู้ และ
 - 4.4 ลูกหนี้และเจ้าหนี้หุ้นกู้ตัวอย่างแต่ละกรณีแสดงให้เห็นถึง สิทธิตามสัญญาของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งที่จะได้รับเงินสด (หรือภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบเงินสด) ที่จับคู่กับคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งซึ่งเป็นภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายชำระเงินสด (หรือสิทธิที่จะได้รับเงินสด)

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 5 เครื่องมือทางการเงินอีกประเภทหนึ่งคือ ตราสารที่ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับหรือที่จะต้องจ่ายโดยใช้สินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่ไม่ใช่เงินสด ตัวอย่างเช่น ตัวเงินที่จ่ายชำระด้วยพันธบัตรรัฐบาล ซึ่งให้สิทธิตามสัญญาแก่ผู้ถือที่จะได้รับพันธบัตรรัฐบาลและในขณะเดียวกันก่อให้เกิดภาระผูกพันตามสัญญาแก่ผู้ออกที่จะต้องส่งมอบพันธบัตรรัฐบาลนั้นโดยมิใช่เป็นการส่งมอบเงินสด พันธบัตรรัฐบาลถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน เนื่องจากพันธบัตรรัฐบาลแสดงให้เห็นถึงภาระผูกพันของรัฐบาลที่จะต้องจ่ายเงิน ดังนั้นตัวเงินจึงถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินสำหรับผู้ถือ ในขณะที่เดียวกันก็ถือเป็นหนี้สินทางการเงินสำหรับผู้ถือตัวเงินนั้น
- 6 ตราสารหนี้ที่ไม่มีวันครบกำหนด (เช่น พันธบัตร หุ้นกู้ หรือตัวเงินประเภทที่ไม่มีวันครบกำหนด) โดยปกติจะให้สิทธิตามสัญญาแก่ผู้ถือที่จะได้รับดอกเบี้ยตามวันที่ที่กำหนดไว้แน่นอนโดยที่ไม่ได้กำหนดวันที่สิ้นสุดการจ่ายในอนาคต และไม่มีสิทธิที่จะได้รับคืนเงินต้นหรือมีสิทธิได้รับคืนเงินต้นภายใต้เงื่อนไขที่ไม่น่าจะเกิดขึ้นได้หรือรับคืนเงินต้นภายในระยะเวลาที่นานมาก ตัวอย่างเช่น กิจการออกเครื่องมือทางการเงินที่จะให้มีการจ่ายดอกเบี้ยอย่างต่อเนื่องทุกปีในอัตราร้อยละ 8 ของเงินต้นจำนวน 1,000 บาท สมมติว่าอัตราร้อยละ 8 เป็นอัตราดอกเบี้ยในตลาดในเวลาที่ยกตราสารนั้น ผู้ออกจึงมีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะต้องจ่ายดอกเบี้ยในอนาคตที่มีมูลค่ายุติธรรม (มูลค่าปัจจุบัน) เท่ากับ 1,000 บาท ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก กรณีนี้จึงถือว่าทั้งผู้ถือและผู้ออกตราสารมีสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินตามลำดับ
- 7 สิทธิตามสัญญาหรือภาระผูกพันตามสัญญาที่จะได้รับ ส่งมอบ หรือแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงินจัดเป็นเครื่องมือทางการเงินประเภทหนึ่ง ข้อผูกมัดตามสิทธิตามสัญญาหรือภาระผูกพันตามสัญญานั้นจะเป็นไปตามนิยามของเครื่องมือทางการเงินหากข้อผูกมัดดังกล่าว ก่อให้เกิดการรับเงินหรือจ่ายเงิน หรือการได้มาหรือการออกตราสารทุน
- 8 ความสามารถในการใช้สิทธิตามสัญญาหรือภาระในการปฏิบัติตามภาระผูกพันตามสัญญานั้นอาจเกิดขึ้นอย่างแน่นอน หรืออาจขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ตัวอย่างเช่น การค้าประกันทางการเงิน เป็นสิทธิตามสัญญาของผู้ให้กู้ที่จะรับเงินจากผู้ค้าประกัน ขณะเดียวกัน ก็เป็นภาระผูกพันตามสัญญาของผู้ค้าประกันที่จะต้องจ่ายเงินให้ผู้ให้กู้หากผู้กู้ผิดนัดชำระเงินตามสัญญา สิทธิและภาระผูกพันตามสัญญาถือว่ามีอยู่เนื่องจากรายการหรือเหตุการณ์ในอดีต (กรณีนี้คือ การเข้าทำสัญญาค้าประกัน) ถึงแม้ว่าการที่ผู้ให้กู้จะสามารถใช้สิทธิและการที่ผู้ค้าประกันจะต้องทำตามภาระผูกพันจะยังคงเป็นเพียงเหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคตจากการผิดนัดชำระเงินตามสัญญาของผู้กู้ สิทธิและภาระผูกพันตามสัญญาที่อาจเกิดขึ้นดังกล่าวเป็นไปตามค่านิยมของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินได้แม้ว่าสินทรัพย์และหนี้สินนั้นจะไม่รับรู้ในงบการเงินก็ตาม บางสิทธิและภาระผูกพันที่อาจเกิดขึ้นเหล่านี้อาจเป็นสัญญาประกันภัยภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สัญญาประกันภัย*
- 9 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สัญญาเช่า* สัญญาเช่าการเงินเป็นสัญญาที่

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ก่อให้เกิดสิทธิแก่ผู้ให้เช่าที่จะได้รับกระแสเงินสด และก่อให้เกิดภาระผูกพันแก่ผู้เช่าที่จะต้องจ่ายชำระ เป็นงวด ๆ ซึ่งมีลักษณะเหมือนกับการผ่อนชำระเงินต้นและดอกเบี้ยภายใต้สัญญาเงินกู้ ผู้ให้เช่า บันทึกลูกหนี้ตามสัญญาเช่าระยะยาวแทนที่จะบันทึกเป็นสินทรัพย์ที่ให้เช่า ในทางกลับกันสำหรับ สัญญาเช่าดำเนินงานถือว่าผู้ให้เช่ามีภาระผูกพันที่จะให้ผู้เช่าใช้สินทรัพย์ในช่วงระยะเวลาหนึ่งใน อนาคต เพื่อแลกกับสิ่งตอบแทนในลักษณะที่คล้ายกับการรับค่าธรรมเนียมจากการให้บริการ ผู้ให้เช่า จึงยังคงบันทึกสินทรัพย์ที่ให้เช่าในงบแสดงฐานะการเงินของตนเองต่อไปโดยไม่ต้องบันทึกลูกหนี้ ค่าบริการที่จะได้รับในอนาคตภายใต้สัญญาเช่า ดังนั้น สัญญาเช่าการเงินจึงถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน แต่สัญญาเช่าดำเนินงานไม่ถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน (ยกเว้นค่างวดที่ถึงกำหนดชำระและ ค้างจ่ายในปัจจุบัน)

- 10 สินทรัพย์ที่มีตัวตน (เช่น สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่า และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เช่น สิทธิบัตร และเครื่องหมายการค้า) ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน การควบคุมสินทรัพย์ที่มีตัวตนและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวก่อให้เกิดโอกาสที่จะสร้างกระแสเงินสดรับหรือ การได้มาของสินทรัพย์ทางการเงินอื่น แต่ไม่ได้ทำให้เกิดสิทธิในปัจจุบันที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น
- 11 สินทรัพย์ (เช่น ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า) ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับอยู่ในรูปของการรับสินค้าหรือบริการ แทนที่จะก่อให้เกิดสิทธิที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน เช่นเดียวกับรายการประเภทรายได้รอดตัดบัญชีและภาระผูกพันจากการรับประกันส่วนใหญ่ก็ไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินเช่นกัน เนื่องจากการส่งมอบประโยชน์เชิงเศรษฐกิจนั้นเกิดขึ้นจากการส่งมอบสินค้าหรือให้บริการ ไม่ใช่การส่งมอบสิทธิตามสัญญาที่จะเป็นการจ่ายเงินหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น
- 12 หนี้สินหรือสินทรัพย์ที่ไม่ได้ผูกพันด้วยสัญญา (เช่น ภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นเนื่องจากข้อกำหนดทางกฎหมาย) ไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินหรือสินทรัพย์ทางการเงิน การบัญชีสำหรับภาษีเงินได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ภาษีเงินได้ในทำนองเดียวกัน ภาระผูกพันจากการอนุমান ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ก็ไม่ได้เกิดขึ้นจากการทำสัญญาและไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงิน

ตราสารทุน

- 13 ตัวอย่างของตราสารทุน ได้แก่ หุ้นสามัญที่ไม่ให้สิทธิขายคืน เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนบางชนิด (ดูย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข) เครื่องมือทางการเงินบางชนิดที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกให้กิจการอื่นตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิตามสัดส่วน

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ให้แก่กิจการเมื่อชำระบัญชีเท่านั้น (ดูย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) หุ้นบุริมสิทธิบางชนิด (ดูภาคผนวก ย่อหน้าที่ 25 และ 26) และใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นหรือสัญญาสิทธิที่จะซื้อหุ้นสามัญ ซึ่งให้สิทธิผู้ถือในการซื้อหุ้นสามัญที่ไม่ให้สิทธิขายคืนของกิจการผู้ออกในจำนวนที่แน่นอนเพื่อแลกเปลี่ยนเป็น เงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน ภาระผูกพันของกิจการที่จะต้องออกหรือซื้อ ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอน เพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่นตามจำนวนที่แน่นอนถือเป็นตราสารทุนของกิจการ (ยกเว้นตามที่กล่าวไว้ในย่อ หน้าที่ 22ก) อย่างไรก็ตาม ถ้าในสัญญาระบุถึงภาระผูกพันที่กิจการจะต้องจ่ายเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (นอกเหนือจากสัญญาที่ถูกจัดประเภทให้เป็นส่วนของเจ้าของตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) ก็จะทำให้กิจการมีหนี้สินเป็นจำนวนเท่ากับมูลค่า ปัจจุบันของมูลค่าได้ถอนด้วย (ดูภาคผนวกย่อหน้าที่ 27.1) กิจการที่ออกหุ้นสามัญที่ไม่ให้สิทธิขาย คืนมีภาระหนี้สินเกิดขึ้นเมื่อกิจการกระทำการอย่างเป็นทางการเพื่อจะจ่ายผลตอบแทน และทำให้เกิด ข้อผูกพันทางกฎหมายต่อผู้ถือหุ้น กรณีนี้อาจเกิดขึ้นหลังจากการประกาศจ่ายเงินปันผล หรือเมื่อมี การเลิกกิจการและสินทรัพย์คงเหลือหลังจากการจ่ายชำระหนี้ต่าง ๆ แล้ว ต้องแจกจ่ายให้ผู้ถือหุ้น

- 14 สิทธิที่จะซื้อหรือสัญญาอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการได้มา และให้สิทธิแก่กิจการในการซื้อตราสารทุนที่ กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอนโดยการแลกเปลี่ยนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภท อื่นในจำนวนที่แน่นอน ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินของกิจการ (ยกเว้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 22ก) โดยสิ่งตอบแทนจ่ายสำหรับสัญญาดังกล่าวถือเป็นรายการหักออกจากส่วนของเจ้าของ

ประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่ด้อยสิทธิกว่าประเภทอื่น (ย่อหน้าที่ 16ก.2 และ 16ค.2)

- 14ก ลักษณะอย่างหนึ่งของย่อหน้าที่ 16ก. และ 16ค. คือ เป็นเครื่องมือทางการเงินประเภทที่มีสิทธิด้อย กว่าเครื่องมือทางการเงินอื่น
- 14ข เมื่อประเมินว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นด้อยสิทธิหรือไม่ กิจการต้องประเมินสิทธิในการเรียกร้อง ในช่วงชำระบัญชี ราวกับว่ามีการชำระบัญชี ณ วันที่จัดประเภทเครื่องมือทางการเงิน กิจการต้อง ประเมินการจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินใหม่หากมีการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่ เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น หากกิจการออกหรือได้ถอนเครื่องมือทางการเงินอื่นอาจจะทำให้มีผลกระทบ ต่อสถานะของเครื่องมือทางการเงินที่เป็นประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าประเภทอื่น
- 14ค เครื่องมือทางการเงินที่มีบุริมสิทธิในช่วงชำระบัญชีไม่ใช่ตราสารที่มีสิทธิที่จะได้รับตราสารทุนของ กิจการตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ตัวอย่างเช่น เครื่องมือทางการเงินที่มีบุริมสิทธิในช่วง ชำระบัญชี ผู้ถือมีสิทธิได้รับเงินปันผลในจำนวนที่แน่นอนเมื่อมีการชำระบัญชี นอกเหนือจากส่วนแบ่ง ของสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ซึ่งในเวลาเดียวกันตราสารอื่นที่ด้อยสิทธิกว่าไม่มีสิทธิเหมือนกันดังกล่าว เมื่อชำระบัญชี

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 14ง ถ้ากิจการมีเครื่องมือทางการเงินเพียงประเภทเดียวให้ถือว่าเป็นประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าประเภทอื่น
- กระแสเงินสดทั้งหมดที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงิน (ย่อหน้า 16ก.5)
- 14จ กระแสเงินสดทั้งหมดที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงินนั้น โดยส่วนใหญ่จะต้องมาจากกำไรหรือขาดทุน การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่ได้รับรู้แล้วหรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิทั้งประเภทที่รับรู้แล้วและยังมิได้รับรู้ของกิจการตลอดอายุของเครื่องมือทางการเงิน ผลกำไรหรือขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้ต้องวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
- ธุรกรรมที่ทำโดยผู้ถือเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่เจ้าของกิจการ (ย่อหน้าที่ 16ก และ 16ค)
- 14ฉ ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนหรือเครื่องมือทางการเงินที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพันที่จะต้องส่งมอบตราสารทุนตามสัดส่วนของสินทรัพย์สุทธิของกิจการอื่นเมื่อชำระบัญชีเท่านั้นอาจจะทำธุรกรรมกับกิจการในสถานะที่ไม่ใช่เจ้าของ ตัวอย่างเช่น ผู้ถือตราสารอาจเป็นพนักงานของกิจการ เฉพาะกระแสเงินสดและภาระผูกพันตามสัญญาของเครื่องมือทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือที่เป็นเจ้าของกิจการเท่านั้นที่จะต้องนำมาพิจารณาเพื่อจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินว่าเป็นส่วนของเจ้าของภายใต้ย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค
- 14ช ตัวอย่างเช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัดที่มีหุ้นส่วนจำกัดความรับผิดชอบและหุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดชอบ หุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดชอบบางคนอาจจะค้ำประกันให้กับกิจการและอาจจะได้ผลตอบแทนในการค้ำประกันนั้น ในกรณีนี้ การค้ำประกันและกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือตราสารในสถานะที่เป็นผู้ค้ำประกันไม่ใช่ในสถานะที่เป็นเจ้าของกิจการ ดังนั้นการค้ำประกันดังกล่าวและกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องไม่ทำให้หุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดชอบนั้นด้อยสิทธิกว่าหุ้นส่วนจำกัดความรับผิดชอบ และไม่นำมาใช้เพื่อพิจารณาว่าเงื่อนไขตามสัญญาของเครื่องมือทางการเงินของหุ้นส่วนจำกัดความรับผิดชอบกับเครื่องมือทางการเงินของหุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิดชอบนั้นเหมือนกันหรือไม่
- 14ซ อีกตัวอย่างหนึ่งคือข้อตกลงการแบ่งผลกำไรหรือขาดทุนที่จะมีการปันส่วนของกำไรหรือขาดทุนให้กับผู้ถือครองตราสารตามบริการที่ได้รับหรือตามผลของการดำเนินงานของกิจการของปัจจุบันและของปีก่อน ๆ ข้อตกลงดังกล่าวคือธุรกรรมที่ทำกับผู้ถือครองเครื่องมือทางการเงินในสถานะที่ไม่ใช่เจ้าของ และไม่ควรมนำมาพิจารณาเมื่อต้องประเมินเงื่อนไขที่กำหนดในย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค อย่างไรก็ตาม ข้อตกลงการแบ่งผลกำไรหรือขาดทุนให้กับผู้ถือครองตราสารตามมูลค่าของตราสารดังกล่าวเมื่อเปรียบเทียบกับตราสารอื่นที่อยู่ในประเภทเดียวกัน แสดงว่าเป็นการทำธุรกรรมกับผู้ถือครองตราสาร

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ในสถานะที่เป็นเจ้าของซึ่งก็ควรจะนำมาพิจารณาเมื่อมีการประเมินเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค

- 14ฅ กระแสเงินสดและเงื่อนไขของสัญญาและเงื่อนไขของธุรกรรมระหว่างผู้ถือครองตราสาร (ในสถานะที่ไม่ใช่เจ้าของ) และกิจการที่เป็นผู้ออกจะต้องเหมือนกับธุรกรรมที่เป็นแบบเดียวกันที่ทำระหว่างผู้ที่ไม่ได้ถือครองตราสารกับกิจการที่เป็นผู้ออก

ไม่มีเครื่องมือทางการเงินอื่นหรือสัญญาอื่น ๆ ที่กระแสเงินสดทั้งหมดส่วนใหญ่ที่ระบุไว้แน่นอนหรือจำกัดผลตอบแทนคงเหลือของผู้ถือครองตราสาร (ดูย่อหน้าที่ 16ข และ 16ง)

- 14ฉ เงื่อนไขสำหรับการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นตราสารทุนแม้ว่าเครื่องมือทางการเงินนั้นมีลักษณะตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค คือการที่กิจการไม่มีเครื่องมือทางการเงินหรือสัญญาประเภทอื่นซึ่งมี (1) กระแสเงินสดทั้งหมดซึ่งส่วนใหญ่ขึ้นอยู่กับผลกำไรหรือขาดทุน การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้แล้วหรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้แล้วและยังไม่รับรู้ของกิจการ และ (2) ผลกระทบของการกำหนดผลตอบแทนคงเหลือที่แน่นอนหรือการจำกัดผลตอบแทนคงเหลือซึ่งเป็นส่วนใหญ่ เครื่องมือทางการเงินต่อไปนี้ ซึ่งมีลักษณะตามเงื่อนไขที่กำหนดในย่อหน้าที่ 16ก หรือ 16ค เมื่อมีการทำธุรกรรมโดยปกติระหว่างสองฝ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องกัน ยากที่จะไม่สามารถจัดประเภทให้เป็นตราสารทุน

14ฉ.1 เครื่องมือทางการเงินที่มีกระแสเงินสดทั้งหมดขึ้นอยู่กับสินทรัพย์ที่ระบุเฉพาะเจาะจงของกิจการ

14ฉ.2 เครื่องมือทางการเงินที่มีกระแสเงินสดทั้งหมดขึ้นอยู่กับอัตราส่วนของรายได้

14ฉ.3 สัญญาที่มีจุดประสงค์ที่จะให้ผลตอบแทนกับพนักงานสำหรับการทำงานให้กิจการ

14ฉ.4 สัญญาที่กำหนดให้จ่ายชำระเป็นสัดส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญจากผลกำไรสำหรับบริการที่ได้รับหรือสินค้าที่ให้

ตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน

- 15 เครื่องมือทางการเงิน หมายถึง ปฐมพันธ์ทางการเงิน (ซึ่งได้แก่ ลูกหนี้ เจ้าหนี้ และตราสารทุน) และตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน (เช่น สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย สัญญาอนาคตและสัญญาล่วงหน้า สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย และสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ) ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินถือเป็นเครื่องมือทางการเงินตามคำนิยาม จึงอยู่ภายในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 16 ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินก่อให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันการโอนความเสี่ยงทางการเงินของปฐมพันธ์ทางการเงินที่อ้างอิงนั้นระหว่างคู่สัญญา ณ วันที่เริ่มสัญญา ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินจะทำให้

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

คู่สัญญาฝ่ายหนึ่งมีสิทธิตามสัญญาที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับคู่สัญญาอีกฝ่ายภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้ได้รับประโยชน์ หรือทำให้มีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับคู่สัญญาอีกฝ่ายภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้เสียประโยชน์ อย่างไรก็ตาม สัญญาอนุพันธ์โดยทั่วไป⁵ ไม่ได้ทำให้เกิดการแลกเปลี่ยนปฐมพันธ์ทางการเงินนั้นตั้งแต่วันที่ทำสัญญาหรือไม่จำเป็นต้องมีการแลกเปลี่ยนในวันที่สัญญาสิ้นสุด ตราสารอนุพันธ์บางประเภทกำหนดให้กิจการได้รับทั้งสิทธิและภาระผูกพันในการแลกเปลี่ยน เนื่องจากเงื่อนไขถูกกำหนดขึ้น ณ วันที่ทำสัญญาตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน ดังนั้น เมื่อราคาในตลาดทางการเงินเปลี่ยนแปลงไป เงื่อนไขนั้นอาจทำให้กิจการได้รับหรือเสียประโยชน์ได้

17 สัญญาสิทธิที่จะขายหรือสัญญาสิทธิที่จะซื้อเพื่อแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน (ซึ่งเป็นเครื่องมือทางการเงินที่ไม่ใช่ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก) ให้สิทธิแก่ผู้ถือที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อาจเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินอ้างอิงที่ระบุไว้ในสัญญา ในทางกลับกัน ผู้ออกสิทธิเลือกตั้งกล่าวก็จะมีภาระผูกพันที่อาจจะต้องเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือรับผลขาดทุนของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อาจเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินอ้างอิงนั้น สิทธิตามสัญญาของผู้ถือและภาระผูกพันของผู้ออกเป็นไปตามนิยามของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินตามลำดับ ส่วนเครื่องมือทางการเงินที่อ้างอิงในสัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายอาจเป็นสินทรัพย์ทางการเงินประเภทใดก็ได้ รวมทั้งหุ้นในบริษัทอื่น และเครื่องมือทางการเงินที่มีดอกเบี้ย สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายในบางครั้งจะกำหนดให้ผู้ถือต้องออกตราสารหนี้แทนการโอนสินทรัพย์ทางการเงิน แต่ตราสารอ้างอิงนั้นจะถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินของผู้ถือหากผู้ถือใช้สิทธินั้น สิทธิของผู้ถือสัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินภายใต้เงื่อนไขที่มีแนวโน้มว่าจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ถือ และภาระผูกพันของผู้ถือในการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงินภายใต้เงื่อนไขที่มีแนวโน้มว่าผู้ถือจะเสียประโยชน์ เป็นคนละส่วนกับสินทรัพย์ทางการเงินอ้างอิงที่จะถูกแลกเปลี่ยนกันเมื่อมีการใช้สิทธินั้น

18 อีกตัวอย่างหนึ่งของตราสารอนุพันธ์ทางการเงินคือ สัญญาล่วงหน้าที่จะมีการชำระราคาภายในหกเดือน โดยที่ฝ่ายหนึ่ง (ผู้ซื้อสัญญา) สัญญาว่าจะส่งมอบเงินสดจำนวน 1,000,000 บาท เพื่อแลกเปลี่ยนกับพันธบัตรรัฐบาลที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่และมีมูลค่าที่ตราไว้จำนวน 1,000,000 บาท และอีกฝ่ายหนึ่ง (ผู้ขาย) สัญญาที่จะส่งมอบพันธบัตรรัฐบาลที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่และมีมูลค่าที่ตรา

⁵ ข้อความดังกล่าวเป็นความจริงเป็นส่วนใหญ่แต่ไม่ใช่ทั้งหมดของตราสารอนุพันธ์ เช่น บางสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศมีการแลกเปลี่ยนเงินต้น ณ วันที่เริ่มสัญญา (และมีการแลกเปลี่ยนอีกครั้งเมื่อสิ้นสุดสัญญา)

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ไว้จำนวน 1,000,000 บาท เพื่อแลกกับการรับเงินจำนวน 1,000,000บาท ในช่วงระยะเวลาหกเดือนนั้น ทั้งสองฝ่ายมีสิทธิและภาระผูกพันที่จะแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงินตามสัญญา ในกรณีที่ราคาตลาดของพันธบัตรรัฐบาลเพิ่มสูงเกินกว่า 1,000,000บาท ผู้ซื้อจะได้รับประโยชน์จากการเพิ่มขึ้นของราคาตลาดในขณะที่ผู้ขายเสียประโยชน์ ส่วนในกรณีที่ราคาตลาดลดต่ำกว่า 1,000,000 บาท ผลกระทบจะเกิดขึ้นในทางตรงกันข้าม ผู้ซื้อจะมีสิทธิตามสัญญา (คือมีสินทรัพย์ทางการเงิน) ซึ่งคล้ายกับการมีสัญญาสิทธิที่จะซื้อ และมีภาระผูกพันตามสัญญา (คือมีหนี้สินทางการเงิน) ซึ่งคล้ายกับการออกสัญญาสิทธิที่จะขาย ผู้ขายมีสิทธิตามสัญญา (คือมีสินทรัพย์ทางการเงิน) คล้ายกับการมีสัญญาสิทธิที่จะขาย และมีภาระผูกพันตามสัญญา (คือมีหนี้สินทางการเงิน) คล้ายกับการออกสัญญาสิทธิที่จะซื้อ สิทธิและภาระผูกพันตามสัญญาก่อให้เกิดสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินแยกต่างหาก และแยกจากเครื่องมือทางการเงินที่อ้างอิงในสัญญานั้น (พันธบัตรหรือเงินสดที่จะใช้ในการแลกเปลี่ยน) คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายตามสัญญาล่วงหน้ามีภาระผูกพันที่จะต้องปฏิบัติตามสัญญา ณ เวลาที่ได้ตกลงกัน แต่การปฏิบัติตามสัญญาสิทธินั้นจะเกิดขึ้นเฉพาะเมื่อผู้ถือสิทธิเลือกที่จะใช้สิทธิดังกล่าว

- 19 ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินอื่นหลายประเภททำให้เกิดสิทธิหรือภาระผูกพันที่จะต้องมีการแลกเปลี่ยนในอนาคต รวมถึง สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยและสัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ สัญญากำหนดอัตราผลตอบแทนสูง-ต่ำของดอกเบี้ย สัญญากำหนดอัตราผลตอบแทนดอกเบี้ยขั้นต่ำ ภาระผูกพันในการให้กู้ยืม สัญญาให้วงเงินกู้เงินตามตัว และเล็ดเตอร์ออฟเครดิต สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยอาจถือเป็นสัญญาล่วงหน้าชนิดหนึ่งซึ่งคู่สัญญาดตกลงที่จะแลกเปลี่ยนกระแสเงินสดในอนาคต โดยจำนวนเงินสดนั้นคำนวณจากอัตราดอกเบี้ยลอยตัวสำหรับคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งและจากอัตราดอกเบี้ยคงที่สำหรับคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง สัญญาอนาคตก็ถือเป็นสัญญาล่วงหน้าประเภทหนึ่ง ซึ่งมีรูปแบบสัญญาเป็นมาตรฐานและมีการซื้อขายกันในตลาดการเงินที่ตั้งขึ้นอย่างเป็นทางการ

สัญญาจะซื้อหรือจะขายรายการที่ไม่เป็นรายการทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 8 ถึง 10)

- 20 สัญญาจะซื้อหรือจะขายรายการที่ไม่เป็นรายการทางการเงิน ไม่ถือเป็นเครื่องมือทางการเงินตามคำนิยาม เนื่องจากสิทธิที่จะได้รับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือบริการของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งและภาระผูกพันของคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งไม่ได้ทำให้เกิดสิทธิหรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะได้รับหรือส่งมอบหรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินเช่นกัน ตัวอย่างเช่น สัญญาที่กำหนดให้ชำระโดยการรับหรือส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน (เช่น สัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย หรือสัญญาอนาคตหรือสัญญาล่วงหน้าในการซื้อขายแร่เงิน) ไม่จัดเป็นเครื่องมือทางการเงิน สัญญาสินค้าโภคภัณฑ์ส่วนใหญ่ไม่เป็นเครื่องมือทางการเงินเช่นกัน ถึงแม้สัญญาประเภทนี้บางสัญญาอาจมีรูปแบบที่เป็นมาตรฐานและมีการซื้อขายในตลาดที่จัดตั้งอย่างเป็นทางการในลักษณะเดียวกับตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ตัวอย่างเช่น สัญญาซื้อขายสินค้าโภคภัณฑ์ล่วงหน้า อาจซื้อขายได้ทันทีโดยใช้เงินสดเนื่องจากสัญญาดังกล่าวมีการจดทะเบียนในตลาดและอาจเปลี่ยนมือได้หลายครั้ง อย่างไรก็ตาม คู่สัญญาที่ซื้อและขายสัญญานั้นโดยแท้จริงแล้วได้ตกลงซื้อขายสินค้าโภคภัณฑ์อ้างอิงที่ระบุไว้ในสัญญา การที่สามารถซื้อหรือขายด้วยเงินสด ความสะดวกสบายในการซื้อขาย และความเป็นไปได้ที่จะเจรจาต่อรองเพื่อส่งมอบเงินสดแทนการรับหรือส่งมอบสินค้า ไม่ได้ทำให้ลักษณะสำคัญของสัญญาเปลี่ยนแปลงไปจนทำให้สัญญานั้นสามารถถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน อย่างไรก็ตาม สัญญาซื้อหรือสัญญาขายรายการที่ไม่เป็นรายการทางการเงินบางสัญญาที่สามารถชำระโดยการหักกลบหรือการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงินกัน หรือสัญญาที่รายการที่ไม่เป็นรายการทางการเงินที่ใช้อ้างอิงนั้นเป็นรายการที่พร้อมจะเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ในทันที ถือว่าอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เสมือนกับสัญญานั้นเป็นเครื่องมือทางการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 8)

- 21 ยกเว้นเฉพาะข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง *รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า* (เมื่อมีการประกาศใช้) สัญญารับหรือส่งมอบสินทรัพย์ที่มีตัวตนไม่ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินของคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งและไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินของคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง เว้นแต่จะมีการเลื่อนการจ่ายชำระเงินให้ออกไปเป็นวันหลังจากวันที่มีการส่งมอบสินทรัพย์นั้น ซึ่งกรณีนี้เป็นการซื้อหรือขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ
- 22 สัญญาบางสัญญาอาจเป็นสัญญาที่อ้างอิงกับราคาสินค้าโภคภัณฑ์โดยไม่มีการรับหรือส่งมอบสินค้านั้น สัญญาดังกล่าวกำหนดให้มีการชำระราคาระหว่างกันเป็นเงินสดด้วยจำนวนที่กำหนดขึ้นตามวิธีการคำนวณที่ระบุไว้ในสัญญาแทนที่จะจ่ายด้วยจำนวนที่คงที่ ตัวอย่างเช่น จำนวนเงินต้นของหุ้นกู้อาจคำนวณจากราคาตลาดของน้ำมัน ณ วันที่หุ้นกู้ครบกำหนด คุณด้วยปริมาณน้ำมันที่เป็นจำนวนคงที่จำนวนเงินต้นนั้นจึงถูกอ้างอิงกับราคาสินค้าโภคภัณฑ์ แต่การชำระราคาจะทำด้วยเงินสดเท่านั้น สัญญาดังกล่าวถือเป็นเครื่องมือทางการเงิน
- 23 เครื่องมือทางการเงินตามคำนิยามรวมถึงสัญญาที่ทำให้เกิดสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินที่ไม่ใช่หนี้สินทางการเงินนอกเหนือจากสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน เครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นมักให้สิทธิแก่คู่สัญญาฝ่ายหนึ่งในการเลือกแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินกับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน ตัวอย่างเช่น หุ้นกู้ที่อ้างอิงกับราคาน้ำมันอาจให้สิทธิกับผู้ถือที่จะได้รับดอกเบี้ยเป็นงวด ๆ ในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง และจะได้รับเงินสดเป็นจำนวนเงินที่ระบุไว้แน่นอนจำนวนหนึ่ง ณ วันที่สัญญาครบกำหนด โดยที่ผู้ถือมีสิทธิเลือกที่จะเปลี่ยนจำนวนเงินต้นเป็นน้ำมันในปริมาณที่ระบุไว้แน่นอนจำนวนหนึ่ง การตัดสินใจในการเลือกที่ใช้สิทธิเลือกนั้นจะเปลี่ยนแปลงตามสถานการณ์ขึ้นอยู่กับมูลค่ายุติธรรมของน้ำมันและอัตราการแลกเปลี่ยนเงินสดเป็นน้ำมัน (ราคาแลกเปลี่ยน) ตามที่ระบุไว้ในหุ้นกู้ ความตั้งใจของผู้ถือหุ้นกู้ในการใช้สิทธิเลือกนั้นไม่มีผลกระทบต่อเนื้อหาขององค์ประกอบของสินทรัพย์ สินทรัพย์ทางการเงินของผู้ถือและหนี้สินทางการเงินของผู้ออกทำให้หุ้นกู้ดังกล่าวเป็นเครื่องมือทางการเงินแม้ว่าจะก่อให้เกิดสินทรัพย์และหนี้สิน

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

24 ประเภทอื่นด้วย
(ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การแสดงรายการ

หนี้สินและส่วนของเจ้าของ (ย่อหน้าที่ 15 ถึง 27)

การไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น (ย่อหน้าที่ 17 ถึง 20)

25 กิจการอาจออกหุ้นบุริมสิทธิโดยกำหนดให้ผู้ถือมีบุริมสิทธิหลายรูปแบบ ในการพิจารณาว่าหุ้นบุริมสิทธิเป็นหนี้สินทางการเงินหรือเป็นตราสารทุนที่กิจการออก กิจการผู้ออกต้องประเมินจากสิทธิที่ระบุในหุ้นบุริมสิทธิเพื่อพิจารณาว่าหุ้นนั้นมีลักษณะพื้นฐานของหนี้สินทางการเงินหรือไม่ ตัวอย่างเช่น หุ้นบุริมสิทธิที่ให้สิทธิในการไถ่ถอน ณ วันใดวันหนึ่งที่กำหนดไว้ หรือตามที่คุณถือเลือก ถือเป็นหนี้สินทางการเงินเนื่องจากผู้ออกมีภาระผูกพันที่จะโอนสินทรัพย์ทางการเงินให้กับผู้ถือหุ้น การที่ผู้ออกไม่สามารถปฏิบัติตามภาระผูกพันในการไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิตามสัญญา ไม่ว่าจะเกิดจากผู้ออกไม่สามารถหาเงินทุนมาจ่ายได้ หรือการจ่ายไม่สามารถทำได้เนื่องจากข้อจำกัดทางกฎหมาย หรือผู้ออกไม่มีกำไรหรือสำรองที่เพียงพอก็ตาม ก็ไม่ทำให้ภาระผูกพันนั้นหมดไป สิทธิของผู้ออกที่สามารถเลือกที่จะไถ่ถอนหุ้นเป็นเงินสดไม่ถือเป็นหนี้สินทางการเงินตามคำนิยาม เนื่องจากผู้ออกไม่มีภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะโอนสินทรัพย์ทางการเงินให้กับผู้ถือเพราะการไถ่ถอนนั้นขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้ออก แต่เพียงผู้เดียว อย่างไรก็ตามภาระผูกพันจะเกิดขึ้นทันทีที่ผู้ออกตัดสินใจใช้สิทธิที่จะไถ่ถอนหุ้น โดยการแจ้งให้ผู้ถือทราบอย่างเป็นทางการถึงความตั้งใจที่จะไถ่ถอนหุ้นนั้น

26 ถ้าหุ้นบุริมสิทธิเป็นประเภทที่ไถ่ถอนไม่ได้ การจัดประเภทหุ้นบุริมสิทธินี้ควรต้องพิจารณาจากสิทธิอย่างอื่นที่หุ้นนั้นมีอยู่ การจัดประเภทต้องพิจารณาจากเนื้อหาของรายการและนิยามของหนี้สินทางการเงินและตราสารทุน หุ้นบุริมสิทธิจะถือเป็นตราสารทุนหากการจ่ายผลตอบแทนให้กับผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ (ไม่ว่าจะเป็นหุ้นบุริมสิทธิประเภทสะสมหรือไม่สะสม) ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้ออกเพียงผู้เดียว ปัจจัยต่อไปนี้เป็นผลต่อการจัดประเภทของหุ้นบุริมสิทธิเป็นตราสารทุนหรือ หนี้สินทางการเงิน

26.1 ประวัติการจ่ายผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นในอดีต

26.2 ความตั้งใจในการจ่ายผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นในอนาคต

26.3 ผลกระทบทางลบต่อราคาหุ้นสามัญของกิจการผู้ออก ถ้ากิจการไม่มีการจ่ายผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ (เนื่องจากมีการจำกัดการจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้นสามัญ ถ้าไม่มีการจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ)

26.4 จำนวนเงินสำรองของผู้ออก

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

26.5 ความคาดหวังต่อกำไรหรือขาดทุนของกิจการในช่วงเวลาหนึ่ง หรือ

26.6 การที่กิจการสามารถหรือไม่สามารถมีอิทธิพลต่อกำไรหรือขาดทุนของกิจการในช่วงเวลาหนึ่ง การชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก (ย่อหน้าที่ 21 ถึง 24)

27 ตัวอย่างต่อไปนี้ แสดงถึงการจัดประเภทสัญญาต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก

27.1 สัญญาที่มีการจ่ายชำระโดยกิจการจะได้รับ หรือส่งมอบหุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่ระบุไว้แน่นอน โดยไม่มีสิ่งตอบแทนในอนาคต หรือโดยการแลกเปลี่ยนหุ้นของกิจการในจำนวนที่ระบุไว้แน่นอนกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินในจำนวนที่ระบุไว้แน่นอน ถือเป็นตราสารทุนประเภทหนึ่ง (ยกเว้นตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 22ก) ซึ่งในกรณีนี้ สิ่งตอบแทนจ่ายหรือสิ่งตอบแทนที่ได้รับตามสัญญาจะถูกบวกเพิ่มหรือหักออกโดยตรงจากส่วนของเจ้าของ ตัวอย่างเช่น การออกสัญญาสิทธิที่จะซื้อหรือจะขายหุ้น ซึ่งให้สิทธิในการซื้อหุ้นจำนวนที่ระบุไว้แน่นอนของกิจการด้วยเงินสดในจำนวนที่ระบุไว้แน่นอน อย่างไรก็ตาม ถ้าสัญญาระบุให้กิจการซื้อ (หรือไถ่ถอน) หุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่น ณ วันที่ที่กำหนดไว้หรือเมื่อต้องการ กิจการต้องรับรู้หนี้สินทางการเงินด้วยมูลค่าปัจจุบันของราคาไถ่ถอน (ยกเว้นเครื่องมือทางการเงินที่มีลักษณะตามเงื่อนไขทุกข้อในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) ตัวอย่างเช่น ภาระผูกพันของกิจการภายใต้สัญญาล่วงหน้าในการซื้อคืนหุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนเงินที่ระบุไว้แน่นอน

27.2 ภาระผูกพันของกิจการที่จะซื้อคืนหุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกด้วยเงินสด ทำให้เกิดหนี้สินทางการเงินจำนวนเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่จะซื้อคืนนั้น แม้ว่าจำนวนหุ้นที่กิจการจำเป็นต้องซื้อคืนนั้นจะมีจำนวนไม่แน่นอน หรือภาระผูกพันดังกล่าวอาจขึ้นอยู่กับเงื่อนไขว่าคู่สัญญาจะไถ่ถอนหุ้นหรือไม่ (ยกเว้นตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) ตัวอย่างหนึ่งของเงื่อนไขดังกล่าวคือ สิทธิที่จะซื้อหรือจะขายที่ออกโดยกำหนดให้กิจการต้องซื้อหุ้นคืนด้วยเงินสด เมื่อคู่สัญญามีการใช้สิทธินั้น

27.3 สัญญาที่กำหนดให้มีการจ่ายชำระด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่น ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน แม้ว่าจำนวนเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่นที่จะได้รับหรือจ่ายจากการชำระราคานั้นจะขึ้นอยู่กับเปลี่ยนแปลงในราคาตลาดของตราสารทุนที่กิจการออก (ยกเว้นตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง) ตัวอย่างเช่น สิทธิในการซื้อหุ้นด้วยการชำระเงินสดสุทธิ

27.4 สัญญาที่จ่ายชำระด้วยจำนวนหุ้นของกิจการในจำนวนผันแปร หรือกำหนดจำนวนมูลค่าหุ้นไว้ให้ขึ้นอยู่กับเปลี่ยนแปลงมูลค่าตัวแปรอ้างอิงตัวใดตัวหนึ่ง (เช่น ราคาโภคภัณฑ์) ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ตัวอย่างเช่น การขายสิทธิที่จะซื้อทองคำ ซึ่งเมื่อมีการใช้สิทธิ กิจการจะชำระราคาสุทธิด้วยการส่งมอบหุ้นที่กิจการเป็นผู้ออกจำนวนหนึ่งที่มีมูลค่า

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

เท่ากับมูลค่าของสิทธิดังกล่าว สัญญาดังกล่าวนี้ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน แม้ว่าตราสารนั้นจะมีมูลค่าที่ผันแปรตามราคาหุ้นของกิจการเอง แทนที่จะแปรผันตามราคาทองคำ เช่นเดียวกันกับสัญญาอีกประเภทหนึ่งที่ชำระราคาด้วยจำนวนหุ้นที่กำหนดไว้แน่นอนของกิจการ แต่สิทธิที่ติดอยู่กับหุ้นนั้นอาจมีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งมีผลทำให้มูลค่าการชำระราคาจะเท่ากับจำนวนเงินคงที่จำนวนหนึ่งหรือจำนวนเงินที่ขึ้นอยู่กับเปลี่ยนแปลงของตัวแปรอ้างอิง สัญญานี้ก็ถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน

ประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้น (ย่อหน้าที่ 25)

- 28 ย่อหน้าที่ 25 กำหนดไว้ว่า ถ้าส่วนหนึ่งของประมาณการจ่ายชำระที่อาจเกิดขึ้นซึ่งกำหนดให้สามารถชำระราคาด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นนั้น (หรือด้วยวิธีอื่นใดที่ทำให้เกิดหนี้สินทางการเงิน) ไม่เกิดขึ้นจริง เงื่อนไขการจ่ายชำระคืนที่อาจเกิดขึ้นดังกล่าวไม่มีผลต่อการจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงิน ดังนั้นสัญญาที่กำหนดให้มีการชำระราคาเป็นเงินสดหรือหุ้นของกิจการที่เป็นจำนวนผันแปร เมื่อมีเหตุการณ์หนึ่งเกิดขึ้น แต่เหตุการณ์นั้นมีโอกาสน้อยมากที่จะเกิดขึ้น หรือเป็นเหตุการณ์ที่ไม่ปกติเป็นอย่างมาก และแทบไม่มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้น สัญญาดังกล่าวถือเป็นตราสารทุน เช่นเดียวกันกับการชำระด้วยหุ้นของกิจการในจำนวนที่แน่นอน ซึ่งลักษณะการจ่ายชำระอาจขึ้นอยู่กับสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการ แต่สถานการณ์นั้นไม่มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นจริง การจัดประเภทสัญญาดังกล่าวเป็นตราสารทุนนั้นจึงเหมาะสม

วิธีปฏิบัติในงบการเงินรวม

- 29 ในงบการเงินรวม กิจการต้องแสดงส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ซึ่งหมายถึงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นอื่นในส่วนของเจ้าของและกำไรของบริษัทย่อย) ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนอของงบการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง งบการเงินรวม ในการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงิน (หรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงิน) ในงบการเงินรวม กิจการต้องพิจารณาเงื่อนไขและข้อตกลงทุกประการระหว่างบริษัทในกลุ่มและผู้ถือตราสารนั้น ในการพิจารณาว่าทั้งกลุ่มบริษัทนั้นมีภาระผูกพันในการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หรือชำระราคาด้วยวิธีอื่นใดที่จะทำให้เกิดหนี้สินทางการเงินหรือไม่ ถ้าบริษัทย่อยในกลุ่มบริษัทออกเครื่องมือทางการเงิน และบริษัทใหญ่หรือบริษัทอื่นในกลุ่มมีข้อตกลงเพิ่มเติมโดยตรงกับผู้ถือตราสารนั้น (เช่น การค้ำประกัน) กลุ่มบริษัทอาจไม่มีสิทธิในการกำหนดการจัดสรรกำไรหรือการไถ่ถอน ถึงแม้ว่าบริษัทย่อยนั้นอาจจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวอย่างเหมาะสมในงบการเงินเฉพาะของบริษัทย่อย โดยมีได้คำนึงถึงข้อตกลงเพิ่มเติมนั้น แต่ก็

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- ควรมีการพิจารณาผลกระทบของข้อตกลงดังกล่าวระหว่างบริษัทในกลุ่มและผู้ถือตราสารเพื่อให้แน่ใจว่า งบการเงินรวมได้แสดงถึงผลกระทบที่สะท้อนภาพรวมของกลุ่มบริษัทแล้ว หากปรากฏว่ามีภาระผูกพันหรือมีเงื่อนไขการจ่ายชำระคืน เครื่องมือทางการเงินดังกล่าว (หรือส่วนประกอบของเครื่องมือทางการเงินที่อยู่ภายใต้ภาระผูกพันนั้น) จะต้องจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินในงบการเงินรวม
- 29ก เครื่องมือทางการเงินบางประเภททำให้กิจการมีภาระผูกพันตามสัญญาในการจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง การจัดประเภทตามย่อหน้าดังกล่าวเป็นการยกเว้นตามหลักการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ การยกเว้นดังกล่าวไม่ครอบคลุมถึงการจัดประเภทส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบการเงินรวม เพราะฉะนั้นเครื่องมือทางการเงินที่ถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 16ก และ 16ข หรือย่อหน้าที่ 16ค และ 16ง ในงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งส่วนประกอบที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมต้องถูกจัดเป็นหนี้สินในงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการ

เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ย่อหน้าที่ 28 ถึง 32)

- 30 ย่อหน้าที่ 28 ใช้ปฏิบัติกับผู้ออกเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่มีใช้ตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน ย่อหน้าที่ 28 ไม่ครอบคลุมถึงเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในมุมมองของผู้ถือ กิจการต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการจัดประเภทรายการและวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินที่เป็นเครื่องมือทางการเงินแบบผสมในมุมมองของผู้ถือ
- 31 รูปแบบเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่ใช้โดยทั่วไป คือ ตราสารหนี้ที่แฝงสิทธิในการแปลงสภาพ เช่น หุ้นกู้ที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของผู้ออก โดยไม่มีลักษณะของตราสารอนุพันธ์แฝงอื่น อีก ย่อหน้าที่ 28 นี้กำหนดให้ผู้ออกเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวต้องแสดงองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและองค์ประกอบที่เป็นส่วนของผู้ถือแยกออกจากกันในงบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้
- 31.1 ภาระผูกพันของผู้ออกที่จะต้องจ่ายดอกเบี้ยเป็นงวด ๆ และจ่ายคืนเงินต้น ถือเป็นหนี้สินทางการเงินตราบเท่าที่เครื่องมือทางการเงินนั้นยังไม่ทำการแปลงสภาพ ณ วันที่รับรู้เริ่มแรก มูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน คือ มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตตามสัญญาคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยในตลาดที่เหมาะสมสำหรับเครื่องมือทางการเงินที่มีฐานะเครดิตและมีกระแสเงินสดที่คล้ายคลึงกัน อีกทั้งต้องมีระยะเวลาที่เหมือนกัน แต่ไม่มีสิทธิเลือกแปลงสภาพรวมอยู่
- 31.2 ตราสารทุนคือสัญญาสิทธิแฝงที่ให้สิทธิเลือกที่จะแปลงสภาพหนี้สินให้เป็นส่วนของผู้ถือ สิทธินี้จะมีมูลค่า ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกแม้จะอยู่ในสถานการณ์ที่อาจทำให้ผู้ถือไม่ใช่สิทธิก็ตาม

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 32 เมื่อมีการแปลงสภาพเครื่องมือทางการเงินที่แปลงสภาพ ณ วันครบกำหนด กิจการจะต้องตัดรายการองค์ประกอบของหนี้สินและบันทึกเป็นส่วนของผู้ขาย โดยองค์ประกอบของส่วนของผู้ขายที่บันทึกในครั้งแรกยังคงแสดงเป็นส่วนของผู้ขาย (ถึงแม้ว่าจะมีการโอนรายการนั้นไปยังรายการอีกประเภทหนึ่งในส่วนของผู้ขายก็ตาม) และจะไม่มีผลกำไรหรือขาดทุนจากการแปลงสภาพเกิดขึ้น ณ วันครบกำหนด
- 33 เมื่อกิจการมีการทำให้เครื่องมือทางการเงินที่แปลงสภาพได้นั้นหมดไปก่อนวันครบกำหนด โดยการไถ่ถอนก่อนกำหนด หรือมีการซื้อคืน โดยไม่ทำให้สิทธิการแปลงสภาพที่มีอยู่เดิมเปลี่ยนแปลง กิจการจะต้องปันส่วนสิ่งตอบแทนจ่ายและต้นทุนการทำรายการจากการซื้อคืนหรือการไถ่ถอนตราสารดังกล่าวให้กับองค์ประกอบของหนี้สินและส่วนของผู้ขาย ณ วันที่เกิดรายการ วิธีที่ใช้ในการปันส่วนสิ่งตอบแทนจ่ายและต้นทุนการทำรายการให้กับส่วนประกอบต่างๆ จะต้องใช้วิธีเดียวกับการปันส่วนเดิมที่ใช้กับการปันส่วนจำนวนเงินที่กิจการได้รับเมื่อมีการออกเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพให้กับแต่ละส่วนประกอบตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 28 ถึง 32
- 34 เมื่อมีการปันส่วนสิ่งตอบแทน ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจะรับรู้ตามหลักการบัญชีที่ใช้กับองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องนั้น ๆ ดังนี้
- 34.1 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน จะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และ
- 34.2 จำนวนสิ่งตอบแทนที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบของส่วนของผู้ขาย จะรับรู้ในส่วนของผู้ขาย
- 35 กิจการอาจแก้ไขเงื่อนไขในเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพเพื่อให้เกิดการแปลงสภาพก่อนกำหนด เช่น การเสนออัตราส่วนการแปลงค่าที่ต่ำกว่า หรือให้สิ่งตอบแทนเพิ่มเติมหากมีการแปลงสภาพก่อนวันที่กำหนด ความแตกต่างที่เกิดขึ้น (ในวันที่เงื่อนไขถูกแก้ไข) ระหว่างมูลค่ายุติธรรมของมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินจะได้รับจากการแปลงสภาพเครื่องมือทางการเงินภายใต้เงื่อนไขใหม่กับมูลค่ายุติธรรมของมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่ผู้ถือเครื่องมือทางการเงินจะได้รับภายใต้เงื่อนไขเดิม ต้องรับรู้เป็นผลขาดทุนในกำไรหรือขาดทุน

หุ้นกู้ซื้อคืน (ย่อหน้าที่ 33 และ 34)

- 36 ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกจะไม่ถูกรับรู้เป็นสินทรัพย์ทางการเงิน ไม่ว่าเหตุผลของการซื้อหุ้นคืนจะเป็นอย่างไร ย่อหน้าที่ 33 กำหนดให้กิจการที่ซื้อตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกคืนกลับมานั้นหักตราสารทุนดังกล่าวออกจากส่วนของผู้ขาย อย่างไรก็ตาม หากกิจการถือหุ้นกู้ที่กิจการออกแทนบุคคลอื่น เช่น สถาบันการเงินที่ถือหุ้นกู้ของตนเองในนามของลูกค้า จะถือเป็นการถือหุ้นในลักษณะตัวแทน และเป็นผลให้การถือดังกล่าวไม่ต้องบันทึกในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ดอกเบีย เงินปันผล ผลกำไรและขาดทุน (ย่อหน้าที่ 35 ถึง 41)

- 37 ตัวอย่างดังต่อไปนี้เป็นตัวอย่างเพื่อประกอบกับการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 35 สำหรับเครื่องมือทางการเงินแบบผสม สมมติให้หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสม มีกำหนดไถ่ถอนเป็นเงินสดภายใน 5 ปี แต่เงินปันผลที่เกี่ยวข้องจะได้รับการกำหนดจ่ายโดยขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของกิจการก่อนวันไถ่ถอน เครื่องมือทางการเงินดังกล่าวจัดเป็นเครื่องมือทางการเงินแบบผสม โดยองค์ประกอบของหนี้สินมีจำนวนเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ไถ่ถอน การตัดจำหน่ายส่วนต่ำกว่ามูลค่าที่เกิดจากการคำนวณมูลค่าปัจจุบันจะรับรู้เป็นดอกเบียจ่ายในกำไรหรือขาดทุน ส่วนการจ่ายเงินปันผลที่เกิดจากองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นจะรับรู้เป็นการจัดสรรกำไรหรือขาดทุน วิธีปฏิบัติจะคล้ายกันในกรณีที่มีการไถ่ถอนที่ไม่มีการกำหนดไว้แน่นอน แต่ขึ้นอยู่กับสิทธิของผู้ถือที่จะเลือก หรือถ้าหุ้นนั้นถูกกำหนดให้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ โดยได้จำนวนหุ้นสามัญเท่ากับจำนวนเงินที่แน่นอนจำนวนหนึ่งหรือจำนวนที่เปลี่ยนแปลงไปตามตัวแปรอ้างอิงตัวใดตัวหนึ่ง (เช่น สิ้นค้าโภคภัณฑ์) อย่างไรก็ตาม ถ้าเงินปันผลที่ไม่ได้จ่ายถูกรวมเข้าไปในจำนวนเงินไถ่ถอน เครื่องมือทางการเงินทั้งหมดนั้นต้องถือเป็นหนี้สิน และเงินปันผลนั้นจะต้องถือเป็นดอกเบียจ่ายด้วย

การหักกลบลินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 42 ถึง 50)

- 38 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

เกณฑ์ที่กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในปัจจุบันในการนำจำนวนที่รับรู้มาหักกลบลบหนี้กัน (ย่อหน้าที่ 42.1)

- 38ก สิทธิตามกฎหมายในการหักกลบหนี้ อาจใช้ประโยชน์ได้ในปัจจุบันหรืออาจขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต (เช่น สิทธิอาจถูกเรียกหรือใช้สิทธิเมื่อเกิดเหตุการณ์บางอย่างในอนาคต เช่น การไม่ชำระเงินตามสัญญา การผิดนัดชำระหนี้ หรือการล้มละลายของหนึ่งในคู่สัญญา) หากสิทธิตามกฎหมายในการหักกลบหนี้ไม่ได้ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต สิทธิดังกล่าวอาจใช้บังคับตามกฎหมายได้ในการดำเนินธุรกิจตามปกติ หรือเมื่อเกิดการไม่ชำระเงินตามสัญญา หรือเกิดการผิดนัดชำระหนี้ หรือการล้มละลายของคู่สัญญาคนใดฝ่ายหนึ่งหรือทุกฝ่าย
- 38ข เพื่อเป็นไปตามเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 42.1 กิจการต้องมีสิทธิตามกฎหมายในการหักกลบลบหนี้กัน โดยเงื่อนไขต่อไปนี้เป็นสิทธิในการหักกลบลบหนี้
- 38ข.1 ต้องไม่ใช่สิทธิที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต และ
 - 38ข.2 ต้องเป็นสิทธิตามกฎหมายซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกสถานการณ์ต่อไปนี้

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

38ข.2.1 การดำเนินธุรกิจตามปกติ

38ข.2.2 การไม่ชำระเงินตามสัญญา

38ข.2.3 การผิดนัดชำระหนี้หรือการล้มละลายของกิจการและคู่สัญญาทุกราย

- 38ค ลักษณะและขอบเขตของสิทธิในการหักกลบลบหนี้รวมถึงเงื่อนไขที่ติดมากับการใช้สิทธิ และการมีอยู่ของเหตุการณ์การไม่ชำระเงินตามสัญญา การผิดนัดชำระ หรือการล้มละลาย อาจไม่เหมือนกันในแต่ละเขตอำนาจทางกฎหมาย ดังนั้นจึงไม่อาจสันนิษฐานได้ว่าสิทธิในการหักกลบลบหนี้สามารถใช้ประโยชน์ได้สำหรับการดำเนินงานที่ไม่เป็นไปตามปกติ ตัวอย่างเช่น กฎหมายล้มละลายหรือกฎหมายเกี่ยวกับการผิดนัดชำระหนี้ของเขตอำนาจทางกฎหมายอาจห้ามหรือจำกัดสิทธิในการหักกลบลบหนี้เมื่อเกิดการล้มละลายหรือการผิดสัญญาในบางสถานการณ์
- 38ง กฎหมายที่บังคับใช้กับความสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญา (ตัวอย่างเช่น เงื่อนไขตามสัญญา กฎหมายว่าด้วยสัญญา หรือการไม่ชำระเงินตามสัญญา การผิดนัดชำระ หรือการล้มละลายที่ใช้บังคับกับคู่สัญญา) จำเป็นต้องได้รับการพิจารณาให้แน่ใจว่าสิทธิในการหักกลบลบหนี้ใช้ได้ในการดำเนินงานที่เป็นไปตามปกติของธุรกิจ ในเหตุการณ์การไม่ชำระเงินตามสัญญา ผิดนัดชำระ หรือล้มละลายของกิจการ และของคู่สัญญาทั้งหมด (ตามที่ระบุไว้ในภาคผนวกย่อหน้า 38ข.2)

เกณฑ์ที่กิจการตั้งใจที่จะจ่ายชำระจำนวนที่รับรู้ไว้ด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจที่จะรับประโยชน์จากสินทรัพย์และชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน (ย่อหน้าที่ 42.2)

- 38จ เพื่อเป็นไปตามเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 42.2 กิจการต้องตั้งใจที่จะจ่ายชำระจำนวนที่รับรู้ไว้ด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจที่จะรับประโยชน์จากสินทรัพย์และชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน แม้ว่ากิจการอาจมีสิทธิที่จะจ่ายชำระด้วยยอดสุทธิ และอาจรับประโยชน์จากสินทรัพย์และชำระหนี้สินแยกต่างหากจากกันได้
- 38ฉ หากกิจการสามารถจ่ายชำระในลักษณะดังกล่าวซึ่งเป็นผลที่เทียบเท่ากับการจ่ายชำระสุทธิ ถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การจ่ายชำระในย่อหน้าที่ 42.2 ซึ่งจะเกิดขึ้นหากวิธีการจ่ายชำระขั้นต้นมีลักษณะที่กำจัดหรือส่งผลให้เกิดความเสี่ยงด้านเครดิตและสภาพคล่องที่ไม่มีนัยสำคัญ และจะดำเนินการลูกหนี้และเจ้าหนี้ในกระบวนการจ่ายชำระหรือวงจรเดียวกัน ตัวอย่างเช่น ระบบการจ่ายชำระขั้นต้นซึ่งมีคุณสมบัติทั้งหมดดังต่อไปนี้ จึงจะเป็นไปตามเกณฑ์การจ่ายชำระด้วยยอดสุทธิในย่อหน้าที่ 42.2
- 38ฉ.1 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินซึ่งมีสิทธิในการหักกลบลบหนี้ดำเนินการ ณ เวลาเดียวกัน
- 38ฉ.2 เมื่อสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่ถูกดำเนินการ คู่สัญญาจะถูกผูกมัดให้ปฏิบัติตามภาระผูกพันการจ่ายชำระ
- 38ฉ.3 ไม่มีกระแสเงินสดที่อาจเกิดขึ้นจากสินทรัพย์และหนี้สินที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อถูกดำเนินการ (ยกเว้นกรณีที่มีการดำเนินการล้มเหลว ดูย่อหน้าที่ 38ฉ.4)

ร่าง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้นและอยู่ระหว่างการกระบวนการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 38ฉ.4 สินทรัพย์และหนี้สินที่มีหลักประกันเป็นหลักทรัพย์จะถูกชำระโดยการโอนหลักทรัพย์หรือ โดยระบบที่คล้ายกัน (ตัวอย่างเช่น การส่งมอบเมื่อเทียบเท่ากับการจ่ายชำระ) ดังนั้นหาก การโอนหลักทรัพย์ล้มเหลว การดำเนินการของลูกหนี้หรือเจ้าหนี้ที่เกี่ยวข้องซึ่งมี หลักทรัพย์ค้ำประกันจะล้มเหลวเช่นกัน (และในทางกลับกัน)
- 38ฉ.5 ธุรกรรมใดๆ ที่ล้มเหลว ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 38ฉ.4 จะถูกดำเนินการอีกครั้งจนกว่าการ จ่ายชำระจะเสร็จสิ้น
- 38ฉ.6 การจ่ายชำระจะดำเนินการผ่านสำนักชำระเดียวกัน (ตัวอย่างเช่น ธนาคาร ธนาคารกลาง ศูนย์หลักทรัพย์ ศูนย์รับฝากหลักทรัพย์) และ
- 38ฉ.7 วงเงินสินเชื่อระหว่างวันซึ่งมีไว้เพื่อให้มีวงเงินเบิกเกินบัญชีเพียงพอสำหรับการดำเนินการ จ่ายชำระ ณ วันที่มีการจ่ายชำระสำหรับแต่ละคู่สัญญา และมีความแน่นอนที่วงเงินสินเชื่อ ระหว่างวันจะถูกใช้ก่อน เมื่อมีการร้องขอ
- 39 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติเป็นพิเศษสำหรับเครื่องมือทางการเงินสังเคราะห์ เครื่องมือทางการเงินสังเคราะห์เป็นกลุ่มของเครื่องมือทางการเงินที่กิจการถือไว้เพื่อทำให้มีลักษณะ ประหนึ่งว่าเป็นเครื่องมือทางการเงินอีกประเภทหนึ่ง ตัวอย่างเช่น เงินกู้ระยะยาวที่มีอัตราดอกเบี้ย ลอยตัวที่มีส่วนประกอบสัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย ซึ่งทำให้ได้รับการชำระเงินจากการจ่ายเงินที่ เป็นอัตราดอกเบี้ยลอยตัว และการจ่ายเงินด้วยอัตราดอกเบี้ยคงที่ ทำให้ตราสารมีลักษณะเหมือน หนี้สินระยะยาวที่มีอัตราดอกเบี้ยคงที่ เครื่องมือทางการเงินแต่ละประเภทที่รวมกันเป็นเครื่องมือทาง การเงินสังเคราะห์ดังกล่าวประกอบด้วยสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญาที่มีเวลาและเงื่อนไขต่าง ๆ ของตัวเอง โดยเครื่องมือทางการเงินแต่ละประเภทนั้นสามารถโอนหรือชำระราคาแยกต่างหากจากกัน ได้ เครื่องมือทางการเงินแต่ละประเภทที่ประกอบกันนั้นมีความเสี่ยงที่แตกต่างกัน ดังนั้น เมื่อ เครื่องมือทางการเงินหนึ่งในเครื่องมือทางการเงินสังเคราะห์มีลักษณะเป็นสินทรัพย์ ขณะที่อีกตราสาร หนึ่งเป็นหนี้สิน เครื่องมือทางการเงินทั้งสองต้องไม่นำมาหักกลับกันและต้องไม่แสดงในงบแสดง ฐานะการเงินของกิจการด้วยจำนวนสุทธิ ถ้าไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อของการหักกลับตามที่กำหนด ไว้ในย่อหน้าที่ 42 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 40 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)